



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat am 21. April 2004 über die Berufung des Bw., vertreten durch Dr. Eva Mölzer, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk, vertreten durch ADir. Herbert Pablee, betreffend Feststellung der Einkünfte für das Jahr 1999 nach in Wien durchgeführter mündlicher Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 5. Dezember 1994 wurde von M.S. (dem Bw.) und D. I. ein Gesellschaftsvertrag (I.& Co KEG) abgeschlossen. Die Substanzbeteiligung wurde geregelt; die Beteiligung der Gesellschafter am Vermögen der Gesellschaft betrug 50% für Herrn M.S.(Kommanditist) und 50% für Herrn D.I.(Komplementär).

Für die Jahre 1995, 1996 und 1997 bekamen die beiden Gesellschafter je 50% des Gewinnes.

1998 veränderte sich das Gewinnaufteilungsverhältnis der beiden o.a. Gesellschafter auf je 30% durch Eintritt 2 weiterer Kommanditisten mit je 20% Gewinnbeteiligung.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden erklärungskgemäß folgend der vorstehend ausgeführten Gewinnbeteiligung gemäß § 188 BAO festgestellt.

Für das Jahr 1999 erfolgte die Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb ebenfalls erklärungskgemäß.

M.S. erhielt S 565.459,- abzüglich S 33.369,60 somit S 532.089,- zugeteilt.

Der steuerliche Vertreter des Herrn M.S. (Bw.) Mag. Hofstätter brachte eine **Berufung** mit folgender Begründung ein:

"Herr. M.S. war bereits im Jahr 1999 aus der Geschäftsführung ausgeschlossen und erhielt lediglich öS 15.000,- monatlich x 12 Monate, wobei der Lohn darauf anzurechnen ist. Wir beantragen somit den Gewinnanteil an Herrn M.S. mit S 180.000,- festzustellen. Der verbleibende Gewinnanteil ist dem Komplementär zuzurechnen. Man könnte auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise soweit gehen, dass er nur Dienstnehmer war. Die §§ 23-24 BAO stellen auf den wirtschaftlichen Eigentümer ab, also jenem, der faktische Verfügungsmacht über Einkünfte hat, und nicht nur theoretische.

Im vorliegenden Fall handelt es sich um eine vom Komplementär erzwungene Situation, die nichts mit einer Gewinnverteilungsvereinbarung zu tun hat, sondern die vielmehr allein dazu diente, den Interessen des Komplementärs Genüge zu tun. Es ist auch diesbezüglich zumindest ein Rechtsverfahren anhängig. Weitere wurden gegenseitig angedroht."

Vom Finanzamt wurde ein **Ergänzungsersuchen** sowohl dem steuerlichen Vertreter des Bw. als auch dem steuerlichen Vertreter der I.& Co KEG mit folgenden Ergänzungspunkten übermittelt:

"Der Kommanditist M.S. fechtet in seiner Berufung vom 20.10.2000 die Einkünfteverteilung an. Der Gesellschaftsvertrag vom 5.12.1994 enthält zwar in "Punkt 13" eine Bestimmung über die Beteiligung am Vermögen der Gesellschaft, die Gewinnverteilung ist jedoch nicht geregelt. Damit gilt für die Gewinnverteilung die grundsätzlich gesetzlich vorgesehene Regelung, sofern nach Errichtung des Gesellschaftsvertrages durch die Gesellschafter nicht eine abweichende Aufteilung vereinbart worden ist.

Es wird ersucht

- die für die Gewinnverteilung maßgebende vertragliche bzw. gesetzliche Grundlage bekannt zugeben und

- die Ergänzung/Änderung des Gesellschaftsvertrages bzw. den Beschluss der Gesellschafter vorzulegen."

Vom steuerlichen Vertreter des M.S. wurde folgendes Antwortschreiben vorgelegt:

"Das HGB kennt keine Bestimmung, die die Gewinnverteilung zwischen Komplementär und Kommanditisten in der vom FA behaupteten Weise vorsieht. Falls doch, wird das FA aufgefordert, die Rechtsquelle zu zitieren, damit wir dies hinterfragen und würdigen können. Es gab nie eine schriftliche Vereinbarung Herr M.S. bekam immer wieder bestimmte Geldbeträge zugestanden. Mangels Rechtskenntnis hat er die Zusammenhänge und Implikationen nicht gekannt bzw. erkannt. Ab 1998 traten zwei weitere Kommanditisten hinzu. Bereits damals wurde die Ergebniszuteilung geändert, die auch vom FA akzeptiert wurde ohne Änderungen der Gewinnverteilung anzufordern."

In dem **Antwortschreiben** des steuerlichen Vertreters der I. & Co KEG Herr Barghouthy wurde ausgeführt, "dass die Gewinnverteilung bis 1997 50% für I. D. und 50% für M.S. betrug. Ab 1998 betrug die Gewinnverteilung 30% für die zwei vorstehenden Beteiligten und je 20 % für zwei weitere Kommanditisten. Der Gesellschaftsvertrag ist wie erkennbar, nicht von einem Fachmann verfasst worden. Eine Gewinnverteilung ist nicht erwähnt. Es ist daher nahe liegend zu vermuten, dass unter Beteiligung am Vermögen auch die Gewinnbeteiligung gemeint war. Die Gewinnverteilungen wurden für die Jahre 1995 bis 1998 zur Kenntnis genommen.

Zu den Ausführungen des steuerlichen Vertreters des Herrn M.S., dass M.S. 1999 von der Geschäftsführung ausgeschlossen gewesen sei, wird angemerkt, dass Herr M.S. nie eine Geschäftsführungsbefugnis hatte.

Auf Grund des gegenständlichen Sachverhaltes scheint es unglaublich, dass Herr M.S. plötzlich nicht mehr zu 30 % beteiligt gewesen sein soll.

Der Geschäftsführer I.D. gibt hierzu an, dass Herr M.S. die erklärten Einkünfte tatsächlich erhalten habe.

Die dazu abverlangten Gesellschafterbeschlüsse bzw. Gewinnverteilungsregelungen können nicht vorgelegt werden, da dies mündlich erfolgte und ihre Zustimmung in den abgegebenen Steuererklärungen der Gesellschaft und der Gesellschafter ihren Niederschlag finden."

Das Finanzamt erließ eine **abweisende Berufungsvorentscheidung**. Begründend wurde ausgeführt:

Der Kommanditist M.S. bestreitet die Richtigkeit der vom vertretungsbefugten Gesellschafter in der Erklärung vorgenommenen und vom Finanzamt in den Feststellungsbescheid übernommenen Aufteilung der Einkünfte.

Im Gesellschaftsvertrag vom 5.12.1994 ist die Beteiligung am Vermögen mit je 50% für den Komplementär D.I. und dem Kommanditisten M.S. vereinbart. Im Jahr 1998 verändert sich durch die Aufnahme weiterer Kommanditisten das Beteiligungsausmaß auf 30 %. Obwohl die Gewinnbeteiligung im Gesellschaftsvertrag nicht ausdrücklich geregelt ist, bestand nach Auskunft durch den Komplementär darüber Einigkeit, dass die Gewinnverteilung entsprechend der Beteiligung am Vermögen erfolgen sollte. In diesem Sinne sei der Gewinn bisher auch aufgeteilt und bis einschließlich 1997 von allen Gesellschaftern anerkannt worden.

Der Kommanditist konnte weder in der von ihm eingebrachten Berufung noch in der Vorhaltsbeantwortung nachweisen oder glaubhaft machen weshalb im Jahr 1999 die Aufteilung der Einkünfte anders als in den Vorjahren vorzunehmen sei.

An der Richtigkeit der vom vertretungsbefugten Gesellschafter vorgenommenen Gewinnaufteilung und der von ihm dazu gegebenen Auskunft bestehen keine Zweifel. Die an den Kommanditisten tatsächlich ausgezahlten Geldbeträge, stellen Entnahmen dar; daraus ist weder Höhe noch die Verteilung des Gewinnes ableitbar, da die der Entnahmen nur selten mit der Höhe des steuerlichen Gewinnes übereinstimmen. Sollte im Falle einer Klage ein Zivilgericht die vom vertretungsbefugten Gesellschafter vorgenommenen Gewinnaufteilung anders entscheiden, so wird von der Abgabenbehörde zu prüfen sein, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben sind."

Der Vertreter des Kommanditisten M.S. Mag. brachte gegen die Berufungsvorentscheidung einen **Vorlageantrag** ein. Er beantragte die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung unter Ladung von I.D. und des Steuerberaters der I.&Co KEG zwecks Gegenüberstellung bislang widersprüchlicher Aussagen.

"Es ist strittig, ob eine einvernehmliche Ergebnisverteilung bestand, sodass man nicht einfach die Aussage von I.D. (der als einziger Zugriff auf die liquiden Mittel der Gesellschaft hat) hinnehmen kann. Gerade er hat ja ein Motiv diese Vorgangsweise zu vertreten, weil er ja das Geld entnommen hat. (was der Steuerberater der I. & Co KEG dem Bw. gegenüber ausdrücklich angegeben hat – Schreiben lässt sich auch vorlegen) Er versteht einfach jemanden anderen etwas zu versteuern zu lassen, was er in Wahrheit verfügt hat. Bis 1997 hat Herr I.D. ja auch Beträge an Herrn M.S. ausbezahlt, erst 1998 fingen die Untergriffe von I.D.an, die ja zum Ziel hatten, schlussendlich in einem eigenen Unternehmen allein weiterzuwirken, ohne aber eine ordnungsgemäße Auseinandersetzung des alten Unternehmens vorzunehmen.

Der Einwand, wonach der Bw. M.S nicht versucht hätte glaubhaft zu machen, dass die Gewinnverteilung zu ändern war, ist eine reine Schutzbehauptung der Finanzverwaltung. Herr I.D. hat über alles im Alleingang entschieden. Er hat Herrn M.S. nicht einmal den inzwischen auf gerichtlich angefochtenen Gehalt ausbezahlt - er hat ihn einfach finanziell ausgetrocknet. Es gibt ständige Judikatur des VwGH, wonach der Geldbezug jenem zuzurechnen ist, der wirklich Einfluss auf dessen Fluss nehmen kann.

Das Finanzamt bleibt jegliche Begründung darüber schuldig, warum die Ausführungen des Komplementärs "unzweifelhaft" seien. Vielleicht sollte das Finanzamt sich auch mit der Frage auseinandersetzen, wie denn die angeblichen Gewinntangenten der beiden weiteren Gesellschafter zu würdigen seien, die ja ohne jegliche Einlagen und ohne weiteres Zutun Ergebnisse zugeordnet bekamen. Für den Bw. ist das zumindest Missbrauch gemäß § 22 BAO (was aber nur ein Hinweis auf die Glaubwürdigkeit des Komplementärs und nicht Diskussion der Vorlage sein soll).

Es ist auch nicht richtig, dass Entnahmen mit steuerlichen Ergebnissen (vorallem bei Kommanditisten) "nur selten" übereinstimmen. Schon wirtschaftlich müssen diese korrelieren, weil ja sonst Unrentabilität vorliegt. Es wird doch nicht für etwas Steuer bezahlt, was er nicht einmal entnehmen kann, um z.B. damit Steuern zu zahlen."

Es wurden die Parteien, der Bw., der Komplementär I.D. und der steuerliche Vertreter der Gesellschaft zu einem **Erörterungsgespräch** vor dem UFS eingeladen.

Erschienen sind der I.D. und der steuerliche Vertreter der I.& Co KEG, nicht jedoch der Bw. oder dessen steuerlicher Vertreter.

Der steuerliche Vertreter der I. & Co KEG führte aus, dass der Bw. im Frühjahr 2000 zum Arbeitsgericht gegangen sei um seine nichtselbständigen Einkünfte einzufordern. Den Prozess hat der Bw. verloren (Urteil wird nachgereicht). Er gab weiters an, dass der Bw. seine Einkommensteuererklärungen zur Kenntnis genommen und unterschrieben habe.

Herr I.D. führte aus, dass er mit dem Bw. meistens bei der Bank war und der jeweils vorläufige "Gewinn" immer zur Hälfte zwischen ihnen aufgeteilt worden ist. Herr I.D. sagte zu, die Aufstellung über die Zahlungen per Fax nachzureichen. Auch führte er aus, dass er Gesellschaftsschulden in Höhe von S 260.000,- für die Gesellschaft bezahlt hat.

Der steuerliche Vertreter der Gesellschaft gab weiter an, dass die Einstimmigkeit über die Aufteilung des Gewinnes sich dadurch ergeben habe, dass Herr I.D. und Herr M.S. bei ihm gesessen sind und der Gewinn jährlich je zur Hälfte aufgeteilt wurde. Ab dem Jahr 1998 sind zwei weitere Kommanditisten dazugekommen. Die Aufteilung erfolgte zu 30 % für I.D und den Bw. und je 20% für die neuen Kommanditisten. Die Firma wurde im März 2000 aufgelöst. Kontoauszüge oder sonstige Unterlagen, die einen Geldfluss darstellen könnten, sind nicht vorhanden.

Die Aufstellung der Auszahlungen über eine Summe gesamt von S 563.400,- an den Bw. 1999 wurde nachgereicht.

Das vom I.D. angeführte Arbeitsgerichtsurteil wurde vom Arbeitsgericht übermittelt.

Auszugsweise lautet das Urteil des Arbeits- und Sozialgericht Wien wie folgt:

"Das Klagebegehren, die beklagte Partei, das ist die I. & Co. KEG., sei schuldig, dem Kläger, das ist der Bw., einen Betrag von S 120.995,72 samt 9% Zinsen seit dem 18.3.2000 zu bezahlen, wird abgewiesen.

Der Kläger bringt vor seit 1.12.1999 hätte er von der Beklagten keine Lohn- bzw. Entgeltfortzahlungen mehr erhalten.

Ab Dezember sei dem Kläger weder Lohn, noch Gewinnanteile ausbezahlt worden.

Dieses Vorbringen bestritt die Beklagte und wandte ein, dass der Kläger für das Jahr 1999 Beträge in Höhe von S 563.400,- netto in bar bezogen habe.

Tatsächlich und vereinbarungsgemäß erhielt der Kläger nie Lohn ausbezahlt. Tatsächlich wurden Eingänge bei der Beklagten vom Geschäftsführer abgehoben und bar unter den Gesellschaftern aufgeteilt. Die Gewinnverteilung lautete zwischen Geschäftsführer I.D und dem Kläger 50:50.

Sobald Geld am Konto oder bar in die Kasse gelangte, teilte Herr I.D. es 50:50 zwischen dem Kläger und sich selbst auf. Auf diese Weise erhielt der Kläger namhafte Summen. Die exakte Höhe der ausbezahlten Gewinnbeteiligung für das Jahr 1999 ist nicht feststellbar, liegt aber mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit im Rahmen von einigen hunderttausend Schillingen.

Die Tätigkeit des Klägers wird anhand der eingebrachten Beweismittel (Firmenkalender, Auszug der Wiener Gebietskrankenkasse, verschiedene Schreiben der Steuerberater, Zeugen.) beschrieben. Sowohl der Kläger M.S. als auch der Geschäftsführer I.D. waren auf weiten Strecken wenig überzeugend. Die Aussagen des Klägers schienen übertrieben. Bei einer Vernehmung am 22.10.2001 deponierte er, dass die Beklagte für ihn die Schuld an das Finanzamt abtrug, später führte er aus, dafür selbst aufgekommen zu sein. Dies lässt alles in allem den Kläger in keinem besonders günstigen Licht erscheinen. Den einzig verlässlichen Eindruck erweckte der Zeuge Hr. Barghouthy. Dieser schilderte sachlich und einwandfrei seine Wahrnehmungen: "Die Eingänge wurden vom Geschäftsführer I.D. abgehoben und bar unter den Gesellschaftern aufgeteilt. Die Gewinnverteilung lautete zwischen Geschäftsführer I.D. und M.S. 50:50. Für die steuerliche Veranlagung war die Gewinnausschüttung maßgeblich. Zwischen dem Kläger und dem Geschäftsführer bestand keine Über- bzw. Unterordnung. Bis zum Jahr 1999 war M.S. am gemeinsamen Konto zeichnungsberechtigt. Bis zu diesem Zeitpunkt erschienen sie gemeinsam beim Steuerberater, um geschäftliche Angelegenheiten zu besprechen und nahmen auch beide an der jährlichen Bilanzsitzung teil. Wichtige Fragen der Unternehmensführung wurden gemeinsam besprochen und entschieden. Aus nicht näher zu klärenden Gründen und Ursachen kam es im Jahr 1999 zu einem Zerwürfnis der Streitteile."

In der rechtlichen Folgerung wird ausgeführt, dass da die allfälligen Ansprüche des Klägers im vorliegenden Sachverhalt nicht aus einem Arbeitsverhältnis resultieren, war das Klagebegehren ohne weitere Prüfung abzuweisen. Sollte der Kläger vermeinen, noch Ansprüche aus dem Titel der Gewinnbeteiligung zu haben, ist er auf den Handelsrechtsweg zu verweisen. Solche Ansprüche können vor dem angerufenen Gericht nicht erfolgreich geltend gemacht werden.

Im Sinne der rechtlichen Beurteilung konnte die Frage der vom Kläger tatsächlich erhaltenen Zahlungen ebenso auf sich beruhen wie die Frage der Beendigung der Zusammenarbeit der Streitteile. Es handelt sich hierbei um eindeutig gesellschaftsrechtliche Komponente, deren Prüfung im Rahmen des arbeitsgerichtlichen Verfahrens keinen Platz hatte."

Dem Bw. wurde schriftlich mitgeteilt, was der ehemalige Komplementär der I.&Co KEG I.D. in dem Erörterungsgespräch angeführt hat.

In einem Schreiben teilte die jetzige Steuerberaterin des Bw. Dr. Eva Mölzer mit:

Auf Grund der ihr zur Verfügung gestellten Unterlagen, ist aus dem Verrechnungskonto 1999 und 2000 ersichtlich, dass trotz der hohen Gewinne auf dem Verrechnungskonto des Bw. mit Ausnahme seines Gehaltes keine Entnahmen und auch keine Gewinnzuteilung verbucht wurden. Auffallend ist das hohe negative Konto des Komplementärs mit über S 3.000.000,-, welches laut Brief vom 15.5.2000 von der Dr. Azmi Barghouthy KEG, Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhandgesellschaft, aus hohen Barabhebungen von Herrn I.D. vom Bankkonto der KEG herrührt und diese Barabhebungen zur Gänze von ihm verwendet wurden. Der Bw. konnte daher über den Gewinn der ihm theoretisch in der Steuererklärung zugeteilt wurde, niemals verfügen. Auch bei der Auflösung der KEG im Jahr 2000 wurde dem Bw. sein Verrechnungskonto nicht ausbezahlt, sodass er niemals für die ihm über die Jahre 1999 und 2000 zugeteilten Beträge verfügen konnte, da sie laut Buchhaltung zur Gänze Herrn I.D. zugeflossen sind.

Am 21. April 2004 wurde eine mündliche Verhandlung durchgeführt.

Anwesend waren der Bw. Herr M.S., seine Gattin und seine steuerliche Vertreterin Frau Dr. Mölzer, Herr D.I. und dessen steuerliche Vertreter Herr Farid Barghouthy und der Vertreter des Finanzamtes Herr ADir. Herbert Pablee.

Nach dem Vorbringen des Sachverhaltes durch die Referentin wiederholen die Parteien ihr bisheriges Vorbringen.

Herr Barghouthy führte weiters aus: Es hat jahrelang eine Beratung stattgefunden, bei der beide Herrn anwesend waren. Seiner Erinnerung nach war dies bis Ende 1999. Ausgezahlt wurde nach dem Zuflussprinzip, d.h. wenn die Erklärung unterschrieben wurde, war das Geld bereits geflossen.

Frau Dr. Mölzer führt aus: Sie habe den Fall erst vor kurzem übernommen. Nach Ihrer Ansicht und der des Bw. liege kein Beweis in der Buchhaltung vor, dass diese Beträge wirklich geflossen sind. Bis 1998 war alles in Ordnung, ab 1999 nicht mehr. Es gab 1998 einen Gesellschafterwechsel. Ab 1999 wurde die Bankvollmacht für Herrn M.S. zurückgelegt und nur noch Herr D.I. behob das Geld.

Der Vertreter des Finanzamtes vertritt weiterhin die Meinung wie in der Berufungsvor-entscheidung ausgeführt.

Herr M.S. und Herr D.I. machen hinsichtlich des Geldflusses 1999 widersprüchliche Aussagen.

Die steuerliche Vertreterin des Bw. ersucht abschließend der Berufung Folge zu geben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 115 Abs.1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

(2) Den Parteien ist Gelegenheit zur Geltendmachung ihrer Rechte und rechtlichen Interessen zu geben.

Nach § 115 Abs.1 BAO sind die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, soweit sie abgabenrechtlich relevant sind, zu ermitteln. Zu erforschen ist die materielle Wahrheit (Untersuchungsgrundsatz).

Grenzen der amtswegigen Ermittlungspflicht sind die Unmöglichkeit, Unzulässigkeit, Unzumutbarkeit oder Unnötigkeit der Sachverhaltsermittlung.

Angaben eines Abgabepflichtigen, gegen deren Richtigkeit keine begründeten Zweifel bestehen, kann die Abgabenbehörde ohne weitere Überprüfung ihrer Entscheidung zugrunde legen. Sie verstößt damit schon deswegen nicht gegen den Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht gem. § 115 BAO, weil bereits das Entgegennehmen unbedenklicher Mitteilungen des Abgabepflichtigen, ebenso wie das Erschließen anderer Erkenntnisquellen, in Erfüllung der amtswegigen Ermittlungspflicht geschieht. (BAO, Ritz § 115 TZ 4 ff)

Im gegenständlichen Verfahren geht es darum auf Grund der vorgelegten Beweise und den Aussagen beider Gesellschafter der I.& Co KEG, des Komplementärs und des Kommanditisten, festzustellen, ob für das Jahr 1999 der Gewinn in Höhe von S 532.089,- dem Bw., Kommanditisten, zugeflossen ist und er daher dafür einkommensteuerpflichtig ist.

§166 BAO: Als Beweismittel im Abgabeverfahren kommt alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist.

§167 BAO Abs.1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

(2) Im übrigen hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabeverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregel (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen.

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt. Die Abgabenbehörde muss, wenn die Partei eine für sie nachteilige Tatsache bestreitet, den Bestand dieser Tatsache nicht "im naturwissenschaftlich- mathematisch exakten Sinne" nachweisen.

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist die Beweiswürdigung nur insofern der verwaltungsgerichtlichen Kontrolle zugänglich, als es sich um die Beurteilung handelt, ob der Sachverhalt genügend erhoben ist und ob bei der Beweiswürdigung vorgenommenen Erwägungen

schlüssig sind, also ob sie den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut, bzw. den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen. Ob die Beweiswürdigung materiell richtig ist, dh ob sie mit der objektiven Wahrheit übereinstimmt, entzieht sich der Überprüfung durch den Gerichtshof. Der VwGH prüft die Beweiswürdigung somit nur auf ihre Schlüssigkeit. (Ritz, BAO, § 167, Tz 6ff)

Der Komplementär D.I. führte sowohl im Erörterungsgespräch als in der nachfolgenden mündlichen Verhandlung aus, dass dem Bw. im Jahr 1999 der Gewinn in Höhe des im Feststellungsverfahren festgestellten und in der Einkommensteuererklärung 1999 erklärten Gewinnes ausbezahlt worden ist.

Als Beweis wird eine Aufstellung der monatlichen Zahlungen im Jahr 1999 an den Bw. vorgelegt. Weiters wurde auf den Firmenkalender des Jahres 1999 mit den Aufzeichnungen über die Auszahlungen verwiesen.

Als weiterer Beweis wird der Ausgang des Urteiles des Arbeits- und Sozialgericht Wien angeführt. Der Bw. hat den Komplementär auf Zahlung einer Lohn bzw. Entgeltsfortzahlung für 1. bis 31.12.1999 und 1.1.-14.2.2000 geklagt. Das Klagebegehren wurde abgewiesen.

In dem Urteil wurde u.a. ausgeführt, "dass es unbestritten geblieben ist, dass der Kläger, das ist der Bw., Gewinnanteile erhalten hat, die der Höhe nach auch den reinen Lohnanspruch überstiegen hätten. Ab Dezember 1999 seien dem Bw. weder Lohn- noch Gewinnanteile ausbezahlt worden.

Die Gewinnaufteilung lautete zwischen Geschäftsführer und dem Bw. 50:50.

Die exakte Höhe der ausbezahlten Gewinnbeteiligung für das Jahr 1999 ist nicht feststellbar, liegt aber mit an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit im Rahmen von einigen hunderttausend Schillingen.

Eintragungen in einem Kalender ohne Quittung der Übernahme der Summe, reichen vor Gericht als Beweis nicht aus.

Dass der Bw. wohl laufend Beträge erhalten hat, kann jedoch als erwiesen angenommen werden, zumal die Verantwortung des Bw. noch weniger glaubwürdig war."

Die Abgabenbehörde trägt zwar die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um einen Abgabenanspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von ihrer Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht. Beide Pflichten bestehen grundsätzlich nebeneinander und schließen einander nicht aus.

Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenze, wo nach Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann. Der Mitwirkungspflicht kommt der Partei etwa durch Darlegung des Sachverhalts und Anbieten von Beweisen nach. (BAO, Kommentar, Ritz, § 115 Tz 4 ff)

Bestätigungen über den Erhalt der Auszahlungen gibt es nicht. Weiters gibt es keinen Nachweis eines Geldflusses. Laut Aussage des Komplementärs gingen die beiden Gesellschafter bis 1999 gemeinsam zur Bank und das behobene Geld wurde aufgeteilt.

So wie auch von der Steuerberaterin des Bw. ausgeführt, kann der Zahlungsfluss anhand von Belegen nicht nachvollzogen werden. Es steht Aussage gegen Aussage. Dieser Streit ist so wie auch im Urteil des Arbeitsgerichtes ausgeführt im zivilrechtlichen Wege zu klären. Dass es dazu nicht gekommen ist, hat finanzielle Gründe. Laut Aussage der Steuerberaterin des Bw. wäre eine Klage zu teuer geworden.

Der Unabhängige Finanzsenat hat sich auf vorliegende Tatsachen zu stützen und diese zu würdigen: Bis zum Jahr 1998 erfolgte die Gewinnaufteilung und Auszahlung des Gewinnes ohne Probleme, eine schriftliche Gewinnverteilungsregelung gab es nicht.

Ende 1999 kam es zu dem Zerwürfnis zwischen dem Bw. und dem Komplementär der KEG. Laut Aufzeichnungen des Komplementärs hat der Bw. S 563.400.- bar ausbezahlt bekommen. Belege über diese Auszahlungen gibt es nicht.

Sich stützend auf die Aussage des Steuerberaters der I.& Co. KEG erfolgte auch für das Jahr 1999 keine Änderung der Gewinnverteilung.

Wie bereits das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt hat, wird im Falle einer im Zivilgericht anders lautenden Entscheidung zu prüfen sein, ob die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gegeben sind. Es ist nicht Sache des Unabhängigen Finanzsenates die Gewinnaufteilung für das Jahr 1999 festzulegen, sondern auf Grund einer vertraglichen Gewinnverteilungsregelung zwischen Bw. und dem Komplementär die darauf entfallende Steuer festzustellen und vorzuschreiben.

Auf Grund der Gewinnaufteilung lässt sich zwar nicht auf die Höhe des Zuflusses des Gewinnes schließen. Allerdings kann, wenn sonst keine Unterlagen vorhanden sind, auf Grund der Gewinnaufteilung, die bisher auch nicht bestritten worden ist und solange keine gerichtliche Entscheidung über eine andere Gewinnaufteilung bzw. Gewinnzufluss erfolgt, von dem bisherig angewandten Gewinnaufteilungsmodus ausgegangen werden.

Eine weitere Beachtung ist der Aussage des ehemaligen Steuerberaters der KEG zu schenken. So wie bereits vor dem Arbeitsgericht hat er auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzsenat die Vorgangsweise der Gewinnaufteilung erklärt.

Zu beachten ist weiters, dass der Bw. im Jahr 2000 sofort seine "nichtselbständigen Einkünfte" eingeklagt hat, jedoch nicht geklagt hat, dass er so wie in den vorangegangenen

Jahren die baren Zahlungen nicht erhalten habe. Erst als dann auf Grund der Steuererklärung die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der gegenständlichen Höhe festgesetzt worden sind, hat der Bw. mit einer Berufung gegen den Feststellungsbescheid reagiert.

Da im vorliegendem Fall keinerlei Aufzeichnungen über erhaltene Zahlungen seitens des Bw. vorhanden sind, weder die Vorjahre betreffend noch das Jahr 1999, sondern nur Aufzeichnungen vom Komplementär, besteht keine andere Möglichkeit die Höhe der an den Bw. zugeflossenen Zahlungen zu bestimmen.

Laut unbestrittenen Aussagen erfolgte das Zerwürfnis erst gegen Ende 1999. Warum sollte daher der Bw. in diesem Jahr keinerlei Zahlungen erhalten haben? In den Vorjahren bestand kein Streit über die erhaltenen Zahlungen. Vom Bw. wurde ausgeführt, im Jahr 1999 nur die Zahlungen von mtl. 15.000 erhalten zu haben. Dies erscheint nicht glaubwürdig, da es erst Ende 1999 zum Zerwürfnis gekommen ist.

Nach Doralt, Einkommensteuergesetz zu § 23 Tz 293 ist die Gewinnverteilung nach allgemeinem Verteilungsschlüssel vorzunehmen, wenn der tatsächliche Nutznießer nicht eindeutig feststeht.

Auch diesen Ausführungen folgend kann im vorliegendem Fall von dem Aufteilungsschlüssel 30:30:20:20 ausgegangen werden.

Aus den Verrechnungskonten sind die "baren Zuflüsse" nicht erkennbar.

In der mündlichen Verhandlung wird von Zurücklegung der Bankvollmacht im Jahr 1999 gesprochen. Fraglich ist, wann die Zurücklegung erfolgte. Laut den einzigen Aufzeichnungen sind bereits im April 1999 über S 180.000 an Auszahlungen erfolgt. Der Bw. hat über die erhaltenen Zahlungen im Jahr 1999 12X S 15.000,- keinerlei Aufzeichnungen geführt, auch als bereits Streit zwischen den beiden Gesellschaftern herrschte.

Gemäß § 119 Abs.1 BAO sind die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsame Umstände vom Abgabepflichtigen nach Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zulegen. Die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen.

Vollständig und wahrheitsgemäß Offenlegen bedeutet, der Abgabenbehörde nicht nur ein richtiges und vollständiges, sondern auch ein klares Bild von den für die Abgabenerhebung maßgeblichen Umständen zu verschaffen

Der Umfang der Offenlegungs- und Wahrheitspflicht beschränkt sich keineswegs lediglich auf das Vorbringen unbewiesener Tatsachen. Umstände, die regelmäßig oder sogar ihrer Natur

entsprechend nach außen nicht in Erscheinung treten, sind in erster Linie von demjenigen unter Beweis zu stellen, der ihr Vorliegen behauptet. (BAO, Kommentar, Ritz, § 119, Tz3).

Der Bw. führte in der Berufung aus, dass er im Jahr 1999 nur die Zahlungen in Höhe von S 15.000,- mtl. bekommen hätte. Beweise für diese Behauptung gibt es nicht.

Es sind vom Bw. keinerlei gegenteilige Aufzeichnungen über den Erhalt der Zahlungen in Höhe von S 15.000,- bzw. Unterlagen, die das Gegenteil von den Aufzeichnungen des Komplementärs beweisen vorgelegt worden.

Im vorliegenden Fall ist der Finanzsenat zu dem Schluss gekommen, dass die Berufung abzuweisen war. Nach Prüfung der vorliegenden Gegebenheiten geht der Finanzsenat davon aus, dass dem Bw. die Zahlungen, wie im Feststellungsverfahren festgesetzt worden sind, zuzurechnen sind.

Wien, 4. Juni 2004