

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertr., über die Beschwerde vom 15. April 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Amstetten Melk Scheibbs vom 16. März 2010, betreffend Feststellung von Einkünften für 2005 und 2006 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gemäß § 101 Abs. 3 BAO sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind (§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO), einer nach § 81 BAO vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der Beschwerdeführerin (Bf.), in den Streitjahren eine OEG bestehend aus drei Gesellschaftern, wurde eine Außenprüfung betreffend die Jahre 2005 bis 2007 (und eine Nachschau betreffend Jänner 2008 bis Mai 2009) durchgeführt.

Die Prüferin traf im *Bericht gem. § 150 BAO* über das Ergebnis der Außenprüfung, soweit beschwerdegegenständlich, folgende Feststellungen:

Tz. 2 Übergangsgewinn

Per 1.1.2006 wurde von der Gewinnermittlungsart gem. § 4/3 auf 4/1 EStG 1988 gewechselt. Ein Übergangsgewinn in Höhe von € 128.801,20 wurde ermittelt und erklärt. Darin sind als Abschlag € 120.000,-- enthalten, die 'Verbindlichkeiten aus Leistungen von Gesellschaftern'

betreffen. Laut schriftlicher Aufstellung handelt es sich um Tätigkeitsleistungen (Umbau Geschäftsgebäude) aus den Jahren 1999 - 2001. Alle Vergütungen, die die Gesellschaft ihren Gesellschaftern für derartige Dienstleistungen gewährt, stellen steuerlich Vorweggewinn bzw. Gewinnanteil des Gesellschafters dar. Sie müssen daher auf der zweiten Stufe der Gewinnermittlung als Sonderbetriebsausgaben erfasst werden.

Solche Gewinne, die frühere Jahre betreffen, können beim Übergang der Gewinnermittlung nicht als Verbindlichkeit an die Gesellschafter gewinnmindernd angesetzt werden.

Im Zuge der BP wurde festgestellt, dass die Umsatzgrenze von € 400.000,-- unter Berücksichtigung der differenzbesteuerten Umsätze bereits ab 2002 überschritten wurde. Die Buchführungspflicht gem. § 125 BAO besteht somit ab Beginn des Jahres 2005.

Es ist daher zum 1.1.2005 ein Übergangsgewinn zu ermitteln.

Dieser beträgt € 192.681,--; die Berechnung ist aus der Beilage 'ÜG-Berechnung' ersichtlich.

Die neu ermittelten Gewinn/ bzw. Verlustanteile der Gesellschafter sind aus der Beilage 'Gewinnverteilung' ersichtlich.

Steuerliche Auswirkungen

Zeitraum	2005 / €	2006 / €
Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung:		
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb	192.681,00	-128.801,20
[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb - Vermögenszuwachs lt. BP	56.320,20	

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung

[330] Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Auswirkungen

Zeitraum	2005 / €	2006 / €
Vor BP	-66.035,87	61.934,94
Tz. 2 Übergangsgewinn	192.681,00	-128.801,20
Tz. 2 Übergangsgewinn-Vermögenszuwachs BP	56.320,20	
Tz. 3 Vorweggewinn W... T...	18.000,00	

Tz. 4 SV- Passivierung 2005 und 2006	-23.392,00	
Nach BP	177.573,33	-54.095,86

Das als *Beschwerde* geltende Rechtsmittel der Berufung wurde eingebracht wie folgt:

1. Gewinnermittlung

Die formellen Vorschriften, insbesondere über die für die Zwecke der Gewinnermittlung zu führenden Aufzeichnungen, sind zum Teil handelsrechtliche (unternehmensrechtliche) Bestimmungen, zum Teil in der Bundesabgabenordnung § 124 - § 132 BAO enthalten.

1.1. Buchführungspflicht nach Handelsrecht

Die Buchführungspflicht nach Handelsrecht gilt für den Kaufmann im Sinne der §§ 1 und 2 HGB (alte Rechtslage). Kaufmann ist, wer ein Handelsgewerbe im Sinne des § 1 HGB oder ein gewerbliches Unternehmen betreibt, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb im Sinne des § 2 HGB erfordert. Das Handelsrecht nimmt Minderkaufleute (§ 4 Abs. 1 HGB) und Scheinkaufleute (§ 5 HGB) von der Verpflichtung zur Führung von Büchern aus. Die Buchführungspflicht entsteht beim Betrieb eines Grundhandelsgewerbes, das die Grenze des § 4 Abs. 1 HGB überschreitet, mit dessen Aufnahme.

Es wird zwischen Vollkaufleuten und Minderkaufleuten unterschieden. Die Unterscheidung zwischen Vollkaufleuten und Minderkaufleuten bezweckt, auf Gewerbebetriebe mit geringerem Geschäftsumfang nicht alle Normen des HGB anzuwenden, da von solchen Betrieben traditionell geringere geschäftliche Einsicht und Erfahrung, sowie weniger kaufmännische Einrichtungen erwartet werden. Daher findet auf Kleingewerbetreibende Handelsrecht nur in gemindertem Umfang (Minderkaufleute) Anwendung, während Großgewerbetreibende als Vollkaufleute den Vorschriften des HGB ohne Einschränkungen unterliegen. Im Ergebnis sollen Kleingewerbetreibende von der Anwendung bestimmter, als gefährlich geltender HGB Normen freigestellt werden.

Im § 4 Abs. 1 HGB ist geregelt, dass die Vorschriften über die Firma, die Prokura und die Rechnungslegung auf Personen nicht anzuwenden sind, deren Geschäftsbetrieb nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert.

1.2. Kaufmännischer Geschäftsbetrieb

Die Voraussetzungen des Minderkaufmannes bestimmen sich im Einzelfall an den tatsächlichen Umständen auf Grund einer Gesamtbetrachtung des jeweiligen Gewerbebetriebes.

Gleich der Bestimmung des Sollkaufmannes gem. § 2 richtet sich daher die Abgrenzung von Voll- und Minderkaufleuten im Sinne des Abs. 4 und Abs. 1 nach quantitativen und qualitativen Merkmalen (Straube, Kommentar zum Handelsgesetzbuch, 1. Band, 3. Auflage,

Rz 4 zu § 4).

Ein Minderhandelsgewerbe im Sinne des § 4 Abs. 1 liegt daher vor, wenn ein Unternehmen nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert. Bei der Beurteilung der Vollkaufmannseigenschaft kommt es somit nicht nur auf den Umfang des Betriebes bemessen nach dem Umsatz, oder nur auf eine bestimmte Zahl oder Art von Beschäftigten, oder nur auf die Ausstattung an, sondern auch darauf, ob nach der Art des Betriebes kaufmännische Einrichtungen erforderlich sind. Entscheidend ist, ob das Unternehmen nach seinem Gesamtbild tatsächlich kaufmännische Einrichtungen erfordert. Wenn ein Grundhandelsgewerbe angemeldet wird, ist für die Beurteilung der Art und des Umfangs des kaufmännischen Betriebes der Zeitpunkt der Überprüfung der Firmenbuchfähigkeit maßgebend. Entscheidend ist jedoch nicht [, dass] das tatsächliche Vorhandensein kaufmännischer Einrichtungen, sondern die Anlage auf einen kaufmännischen Betrieb (Vorbereitungstätigkeit), und seine baldige Entfaltung zum Großbetrieb. Ist das Unternehmen vollkaufmännisch angelegt, sind auch die Vorbereitungshandlungen vollkaufmännisch (siehe Straube, Kommentar zum Handelsgesetzbuch, 1. Band, 3. Auflage, Rz 7 zu § 4).

Im konkreten Fall wird ein Kfz-Einzelhandel mit einer angeschlossenen Werkstätte betrieben. Dazu wurde eigens ein Betriebsgelände angekauft, und dieses entsprechend adaptiert. Es steht außer Zweifel, dass das Unternehmen (Bf.) (ursprünglich OEG) sehr wohl einen Gewerbebetrieb darstellt, der nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

Dies wird durch folgende Merkmale unterstrichen:

Qualitative Merkmale

- Der Gegenstand des Unternehmens stellt ein Grundhandelsgewerbe nach § 1 Abs. 2 (1) dar.

-- Organisatorischer Ablauf der Geschäfte

Für den Ankauf von Gebrauchtfahrzeugen ist ein entsprechender organisatorischer Ablauf des Ankaufsgeschäftes notwendig. Auch für den Verkauf der Gebrauchtfahrzeuge muss das Unternehmen über eine entsprechende Organisation verfügen. Dazu ist sehr wohl ein eingerichteter Geschäftsbetrieb notwendig, um diese Administration zu bewerkstelligen. Darüber hinaus wurde auch noch eine Kfz-Reparaturwerkstätte betrieben. Dazu ist eine entsprechende Logistik notwendig - Bestellung von Ersatzteilen etc.

-- Vorhandensein kaufmännischer Werbung

Wie die angeführten Umsatzzahlen zeigen (siehe quantitative Merkmale), ist eine entsprechende kaufmännische Werbung notwendig. Diese wurde auch von der Firma (Bf.) durchgeführt.

-- Vielfalt der Geschäftsbeziehungen

Die Firma (Bf.) verfügt einerseits über ein großes Einkaufsnetzwerk für die Beschaffung der Gebrauchtwagen, und andererseits einen großen Kundenstock.

-- Kaufmännische Buchführung

Es ist ein Büro mit drei Arbeitsplätzen eingerichtet. Von diesem Büro aus, wird auch die

Fakturierung, Kassabuchführung und Belegvorbereitung für den Steuerberater durchgeführt.

-- Kaufmännische Bezeichnung

Vom Firmenbuchgericht wurde die W... OEG zu Unrecht eingetragen, da es sich nicht um kein [gemeint: ein] Kleinhandelsgewerbe handelt. Da es sich bei der Firma (Bf.) um ein Vollhandelsgewerbe handelt, ist auch nur aus firmenbuchrechtlicher Sicht die Eintragung einer OHG (jetzt OG) möglich.

-- Kaufmännische Vertretung

Die (Bf.) bestand zum Gründungszeitpunkt aus drei vollhaftenden Personen, die schon aus der gesellschaftsrechtlichen Stellung zur gegenseitigen kaufmännischen Vertretung berechtigt sind.

Quantitative Merkmale

- Umsatz

Jahr	Umsatz
1999	€ 42.883,03 (Rumpfwirtschaftsjahr)
2000	€ 266.676,82
2001	€ 222.790,85
2002	€ 629.509,65 *
2003	€ 885.381,67 *
2004	€ 1.213.107,19
2005	€ 963.531,10
2006	€ 557.850,12

* Die aktenkundige Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, beinhaltend das Jahr 2003 und das Vorjahr 2002, weist diese beiden Beträge als Erlöse aus (die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend die Vorjahre sind nicht aktenkundig).

- Gewinn/Verlust

Jahr	Verlust	Gewinn
1999		€ 25.170,41

2000	€ 3.915,42	
2001	€ 41.991,48	
2002		€ 4.154,61
2003	€ 54.535,77	
2004		€ 27.034,03
2005	€ 66.035,87	
2006		€ 61.934,94

Durch die Gewinnermittlungsart Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, welche bei der richtigen Einordnung des Unternehmens (Bf.) als Vollhandelsgewerbe nicht möglich gewesen wäre, haben sich durch den Aufbau des Gebrauchtwagenbestandes in den ersten Jahren auch erhebliche Verluste ergeben. Daraus zeigt sich, dass grundsätzlich die Gewinnermittlungsart Einnahmen-Ausgaben-Rechnung für einen Gebrauchtwagenhändler steuerlich weder sinnvoll, noch vom Gesetzgeber gewünscht ist. Bei der Gewinnermittlungsart Buchführung hätten sich derartige Ergebnisschwankungen nicht ergeben. Wesentlich dabei ist, dass die Übergangsergebnisermittlung von der Gewinnermittlung nach § 4 (3) auf Gewinnermittlung nach § 4 (1) zu einem Übergangsgewinn in Höhe von € 190.681,00 führt.

- Trennung von Anlage- und Umlaufvermögen

Es ist sowohl das Anlage- als auch Umlaufvermögen von entscheidender Bedeutung (siehe beigefügtes Anlagenverzeichnis).

- Steuerbelastung

Siehe Punkt Gewinn/Verlust

- Wert des Anlagevermögens

Siehe Anlagenverzeichnis

- Zahl und Art der Beschäftigten

Das Unternehmen wurde im Wesentlichen von den drei Gesellschaftern betrieben.

- Buchführungspflicht

Unseres Erachtens bestand für das Unternehmen (Bf.) mit Beginn der Aufnahme der Tätigkeit Buchführungspflicht, da es sich um kein Minderhandelsgewerbe handelt, da der Gewerbebetrieb einen nach Art und Umfang eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

Wir beantragen daher, die Gewinnermittlung nach § 4 (1) nicht beginnend mit dem Jahr 2005 anzunehmen, sondern die Gewinnermittlung nach § 4 (1) beginnend mit Aufnahme der

Tätigkeit, somit mit dem Jahr 1999, anzunehmen. Dies deswegen, da beginnend mit 1999 Buchführungspflicht bestand, da es sich beim betriebenen Handelsgewerbe um ein Vollhandelsgewerbe handelt.

2. Ungleiche Steuerbelastung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung / Buchführung

Gem. § 4 Abs. 3 EStG kann der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zu Buchführung besteht. Im konkreten Fall besteht jedoch eine gesetzliche Verpflichtung zu Buchführung, abgeleitet aus dem HGB.

Es ist daher beginnend mit der betrieblichen Tätigkeit (1999) die Gewinnermittlung nach § 4 (1) EStG durchzuführen.

Weiters ist festzuhalten, dass sich im konkreten Fall durch die verschiedenen Gewinnermittlungsarten hinsichtlich der Steuerbelastung (Einkommensteuer und Sozialversicherung) wesentliche Unterschiede ergeben.

Wir haben eine Vergleichsberechnung zwischen den beiden Gewinnermittlungsarten Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung und doppelte Buchhaltung durchgeführt. Demnach würde sich bei der Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung eine um € 97.436,92 höhere Steuerbelastung ergeben, als bei der Gewinnermittlungsart Buchführung (siehe dazu beiliegende Berechnung). Bei dieser Berechnung wurde die Steuerbelastung der einzelnen Gesellschafter ermittelt.

Hinsichtlich der Sozialversicherung ist dazu zu merken, dass Verlustvorträge bei der Berechnung der Sozialversicherung nicht berücksichtigt werden, der Übergangsgewinn jedoch in voller Höhe sozialversicherungspflichtig ist. Schon daraus ergeben sich steuerliche Nachteile für die Gesellschafter, welche nicht dem Gleichheitsprinzip entsprechen können. Auch bei der Berechnung der Einkommensteuer ergibt sich eine wesentlich höhere Besteuerung für die einzelnen Gesellschafter. Dies auch unter Berücksichtigung, dass die einzelnen Gesellschafter Verluste aus der (Bf.) mit den übrigen Einkünften verrechnen konnten, und daraus Steuerersparnisse lukrieren konnten.

3. Leistungsvergütung Gesellschafter - Forderungsabschreibung auf Ebene der Gesellschafter

In den Jahren 1999 bis 2001 haben die einzelnen Gesellschafter für den Umbau des Geschäftsgebäudes Leistungen erbracht. Diese Leistungen sind als Vorweggewinn auf Ebene der Gesellschafter einzustufen, und auf Ebene der Gesellschafter im Rahmen der Gewinnermittlung als Sonderbetriebseinnahme zu berücksichtigen.

Von der Gesellschaft wurden jedoch die Vorweggewinne bis dato nicht ausbezahlt, und auf Grund der Liquiditätssituation der Gesellschaft, ist die Gesellschaft auch nicht im Stande, diese Vorweggewinne zur Auszahlung zu bringen.

Im Kalenderjahr 2006 wurde daher bei der Übergangsgewinnermittlung eine Verbindlichkeit für diese Gesellschafterdarlehen eingestellt, und andererseits wurde auf Gesellschaftsebene

eine Forderungsabschreibung (uneinbringliches Gesellschafterdarlehen) vorgenommen.
Von der Betriebsprüfung wurde diese Forderungsabschreibung nicht anerkannt.

Im Einkommensteuer-Handbuch Quantschnigg/Schuch wird unter Rz 43 zu § 23 angeführt:
Erlässt der Gesellschafter eine Forderung, zB Darlehensforderung, oder ändert sich der Wert dieser Forderung, ist der Forderungsverlust steuerlich anzuerkennen, wenn sowohl die Darlehensgewährung fremdüblich ist, als auch ein allfälliger Forderungsnachlass wie zwischen Fremden gestaltet wird (vgl VwGH 16.06.1970, 405/68).

Wir stellen daher den Antrag, die Forderungsabschreibung auf der Ebene der Gesellschafter wie folgt anzuerkennen:

Gesellschafter / Forderungsabschreibung

W... Andreas / € 50.100,00

W... Thomas / € 30.900,00

B... Norbert / € 39.200,00

Der Prüfer gab folgende *Stellungnahme* ab:

Zu Punkt 1 - Gewinnermittlung:

Die Unternehmensform OEG wurde zu Beginn von den beteiligten Personen frei gewählt; eine Buchführungspflicht gem. Handelsrecht war damit nicht gegeben, auch nicht für steuerliche Zwecke. Erst das Überschreiten der Umsatzgrenze ab dem Jahr 2002 machte ab 1.1.2005 zwingend eine Buchführung gem. § 4/1 EStG 1988 erforderlich. Da eine solche Gewinnermittlung ab diesem Zeitpunkt nicht vorlag, war daher der Gewinn gem. § 184 BAO entsprechend zu schätzen.

Zu Punkt 2 - Ungleiche Steuerbelastung Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und Buchführung:

Die angelaufenen Verluste konnten sehr wohl zum Großteil im Rahmen der ANV steuerlich abgesetzt werden, da in den ersten Jahren bei allen 3 Beteiligten nichtselbstständige Einkünfte mit Lohnsteuerabzug vorlagen. Zudem ist bei freiem Wahlrecht betreffend Gewinnermittlungsart irrelevant, ob der einzelne Pfl. steuerliche Vorteile daraus im einzelnen Jahr lukrieren kann. Wesentlich ist, dass im Endergebnis die Gewinne bzw. Verluste aus einem Unternehmen bei 4/3- bzw. 4/1- Ermittlung gleich sind.

Zu Punkt 3 - Leistungsvergütung Gesellschafter - Ford.abschreibung auf Ebene der Gesellschafter:

Leistungsvergütungen einzelner Gesellschafter können im Rahmen einer Personengesellschaft zu keinem steuerlichen Aufwand bei der Gesellschaft selbst führen. Diese Leistungen manifestieren sich im Gesamtgewinn der Gesellschaft und können den einzelnen Gesellschaftern nur im Rahmen der Gewinnverteilung (Vorweggewinn) zugerechnet werden. Daher ist auch beim Übergangsgewinn kein Abschlag möglich.

Im Übrigen wird auf die Begründung im BP-Bericht verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht führte ein Ermittlungsverfahren durch, dessen Ergebnis in den unten folgenden Erwägungsteil eingearbeitet ist.

In der *mündlichen Verhandlung* ergab sich Folgendes:

Die steuerliche Vertretung führt aus wie in den bisherigen Schriftsätzen im Rechtsmittelverfahren und ergänzt:

Bei der in Rede stehenden Tätigkeit handelte es sich von vorne herein um eine solche, die über den Umfang eines Kleingewerbes hinausgeht und die Einrichtung einer doppelten Buchführung erforderlich machte. Das aus folgenden Gründen: Es wurde eine Liegenschaft um 1,8 Mio. Schilling angekauft dafür ein Kredit aufgenommen und wurde das Objekt mit großem Aufwand von den drei Gesellschaftern in Stand gesetzt und umgebaut, sodass es zum Betrieb des beabsichtigten KFZ-Handel samt Kfz-Werkstätte genutzt werden konnte. Das Objekt war zuvor als Baustofflager seitens des Lagerhauses genutzt worden. Das Objekt war, wie die vorgelegten Fotos belegen, in einem sehr desolaten Zustand. Ende des Jahres 2000, vermutlich im November, waren die Umbauten soweit fertig, dass die Betriebsgenehmigung erteilt wurde.

Aufgrund der Betätigung, die den Kfz-Handel mitumfasste war von vorne herein eine entsprechende Aufzeichnung des Lagerbestandes vorzunehmen. Es fehlte defacto nicht viel um eine doppelte Buchführung bewerkstelligen zu können. Aufgrund der Differenzbesteuerung waren die Ankaufspreise der jeweiligen Fahrzeuge aufzuzeichnen.

Die Arbeitsleistungen der drei Gesellschafter wurden mittels der von uns vorgelegten "Stundenaufstellung Eigenleistung 1999-2001" dokumentiert. Es war die Dokumentation der Arbeitsleistungen der Revitalisierungsarbeiten.

Herr Andreas W. gibt alleine (der steuerliche Vertreter und Thomas W... haben den Verhandlungsraum verlassen) vernommen wie folgt an:

Diese Aufstellung habe ich selbst erstellt. Soweit mir erinnerlich ist, aufgrund des Auftrages von Herrn E... (anwesender steuerlicher Vertreter), er bat mich, die Arbeitsleistungen nachvollziehbar zu dokumentieren, so habe ich insbesondere aufgrund vorhandener Fotos und Baurechnungen rekonstruiert, welche Leistungen von uns Gesellschafter erbracht worden sind. Der mittlerweile verstorbene Mitgesellschafter war von Beruf Installateur und hat insbesondere derartige Arbeiten übernommen. Ich machte diverse Besorgungsarbeiten und Hilfsarbeiten, ich bin gelernter Einzelhandelskaufmann.

Herr Thomas W.: Diese o.a. Aufstellung kenne ich. Von wem diese Aufstellung angefertigt wurde, kann ich nicht sagen. Ich nehme an, alle miteinander aufgrund der Gespräche. Wann

diese Aufstellung angefertigt wurde, kann ich nicht sagen, auch nicht ungefähr. Ein Zahlengedächtnis habe ich ein sehr schlechtes, ich bin mehr der Techniker. Ich bin gelernter Mechaniker. Wenn ich gefragt werde, ob E... (der anwesende steuerliche Vertreter) uns zu der Zeit, wo diese Aufstellung angefertigt wurde, uns schon vertreten hat, gebe ich an "ja ich denke schon".

Steuerlicher Vertreter: Ja diese Aufstellung wurde aufgrund meiner Initiative von den Gesellschaftern angefertigt.

Bei Besuch anlässlich der Erstaufnahme wurde meiner Ansicht nach nicht geprüft, ob und welche Gesellschaftsform zu wählen ist. Es wurden nur einzelne Details zum Betrieb aufgenommen (keine weitere Betriebstätte, der Betrieb besteht aus Büroraum, Abstellplatz für Fahrzeuge, Lagerraum (Stadl), Heizraum, WC-Anlagen, keine Arbeitnehmer usw.).

Firmenbucheintragungen erfolgen meines Wissens nach oftmals ohne dass dem Gericht ein Gesellschaftsvertrag vorliegt, eine Nachfrage beim Notar (eventuelle Nachfragen oder Überprüfungsmaßnahmen betreffend) hat ergeben, dass die diesbezüglichen Akten nicht mehr greifbar sind.

Alle drei Gesellschafter haben sich auf die Beratung durch die damalige steuerliche Vertretung S.G. verlassen. Sie waren ja alle drei nicht vom Fach und war die in Rede stehende gewerbliche Tätigkeit ihre erste selbstständig ausgeführte Tätigkeit.

Beide Gesellschafter geben an, keine Erinnerung dahingehend zu haben, ob/dass über die Kosten einer doppelten Buchführung gegenüber einer Einnahmen- Ausgaben-Rechnung gesprochen wurde.

Steuerl. Vertreter:

Der damaligen steuerlichen Vertreterin ist damals zweifelsohne eine Fehleinschätzung unterlaufen.

Im November 2007 beauftragten die Gesellschafter eine Rechtsanwaltskanzlei, es ging darum, die damalige steuerliche Vertreterin damit zu konfrontieren, dass die Klienten nicht ordentlich beraten wurden. Seither folgten keine weiteren rechtlichen Schritte, das Ganze ist wohl im Sande verlaufen.

Meines Erachtens war Vollkaufmannseigenschaft gegeben und hätte im Firmenbuch keine OEG eingetragen werden dürfen. Es handelt sich ja um eine Muss-Vorschrift.

Richter:

Die vorgelegte "Variante II - doppelte BH" weist bspw. betreffend Andreas W. Einkünfte aus

Gewerbebetrieb hinsichtlich der Jahre 1999 bis 2006 in stets identier Höhe von € 1.607,96 aus. Hierbei wurde - wie folgende Berechnung zeigt - wie folgt vorgegangen:

Summe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Jahre 1999 bis 2006: € 12.863,70

Diese Summe (€ 12.863,70) dividiert durch 8 Jahre (1999 bis 2006) ergibt € 1.607,96.

Die Berechnung geht von der Annahme aus, dass - hätte man den Gewinn durch doppelte Buchführung ermittelt - in allen Jahren gleich hohe Einkünfte erzielt wurden.

Steuerliche Vertreter:

Das war bloß eine sehr vereinfachte Darstellung in Wahrheit hätte man die einzelnen Umsätze rekonstruieren müssen (Inventurbestand, offene Forderungen).

Mit dieser Darstellung sollte bloß der entstandene Schaden annäherungsweise beziffert werden.

Vertreter des Finanzamtes:

Er verweist auf das bisherige Vorbringen des Finanzamtes. Neben dem Umsatzzahlen sind gleichwertig die Personalverhältnisse zu sehen. Die Umsätze wurden hauptsächlich mittels Fahrzeugverkäufen getätigt, nur im geringen Umfang durch die sogenannte Servicebox (Kfz-Reparaturen). Die Verkaufszahlen legen nicht nahe, dass kaufmännische Einrichtungen im Sinne einer doppelten Buchführung erforderlich waren. Die Verkaufszahlen wurden ja bereits dargestellt.

Andreas W. :

Am Anfang waren die finanziellen Mittel nicht in dem Ausmaß vorhanden, dass hochpreisige Fahrzeuge angekauft werden hätten können. So hielt sich anfangs der Umsatz in engeren Grenzen.

Steuerlicher Vertreter:

Ich verweise darauf, dass bspw. im Jahre 2003 [gemeint: 2002; siehe Seite 6 des Schreibens vom 4. Juni 2019] 88 Fahrzeuge eingekauft und 89 verkauft wurden. Das ist keine geringe Anzahl. Das erfordert schon eine ganz schöne Aufbereitung, um solche Anzahlen bewältigen zu können und könnte von einem Einmann-Kfz-Handelsbetrieb nicht bewerkstelligt werden.

Dass in weiterer Folge höherpreisige Kfz-Fahrzeuge verkauft wurden, kann aus den vorgelegten Listen nicht entnommen werden, es wurden immer wieder niederpreisige und höherpreisige Fahrzeuge an- und verkauft.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Am 05. November 1998 schlossen das ... Lagerhaus als Verkäufer und Thomas W., Andreas W. und Norbert B. (die drei Personen, die 7 1/2 Monate später die OEG gründeten) als Käufer folgenden Kaufvertrag ab (Kaufvertrag DB 56ff, UVA-Prüfung DB 30):

Die ... Lagerhaus Genossenschaft ... verkauft hiermit zu je einem Drittel an [die Gründungsgesellschafter der OEG) und diese kaufen die ... Liegenschaft Einlagezahl ..., bestehend aus dem Grundstück: ... mit einer Gesamtfläche im Ausmaße von 1.891 m² hievon Baufläche (Gebäude) im Ausmaße von 632 m² Sonstige (Lagerplatz) im Ausmaße von 1259 m² ... in Bausch und Bogen wie besichtigt ... samt allem niet- und nagelfesten Zubehör.

Die Vertragsparteien bewerten die Baulichkeiten mit S 850.000,-- und entfällt daher der Restkaufpreis von S 1.000.000,-- auf das Grundstück. ...

Die tatsächliche Übergabe und Übernahme der vertragsgegenständlichen Liegenschaft in den Besitz und Genuss der Käufer erfolgt mit Unterfertigung dieses Vertrages

Im November 1998 wurde betreffend diese Liegenschaft im Grundbuch ein Pfandrecht für die ...bank, Höchstbetrag S 2,500.000,00, eingetragen (Grundbuchabfrage).

Mit im Juni 1999 abgeschlossenem Gesellschaftsvertrag errichteten Andreas W., Thomas W. und Norbert B. auf unbestimmte Zeit eine Offene Erwerbsgesellschaft wie folgt:

I. Firma

Die Herren W... A..., W... T... und B... N... errichten auf unbestimmte Zeit eine Offene Erwerbsgesellschaft unter der Firma 'W... OEG'.

II. Sitz

Der Sitz der Gesellschaft ist ... B...straße 19.

III. Gegenstand

Gegenstand des Unternehmens der Gesellschaft ist der Handel mit Waren aller Art.

Das Geschäftsjahr deckt sich mit dem Kalenderjahr.

IV. Dauer der Gesellschaft

Die Gesellschaft wird auf unbestimmte Zeit errichtet.

V. Geschäftsführung und Vertretung

Jeder Gesellschafter ist zur Geschäftsführung berechtigt. Zur Vertretung der Gesellschaft ist jeder selbständig berechtigt. Die Zeichnung geschieht in der Form, dass der Gesellschafter dem Wortlaut der Firma seine Unterschrift beifügt.

VI. Gewinnverteilung

Die Gesellschafter sind zu je 33,33% am Gewinn, bzw. Verlust beteiligt. Es kann jedoch im gemeinsamen Einverständnis durch schriftlichen Gesellschafterbeschluss jährlich eine andere Gewinnverteilung beschlossen werden.

VII. Auflösung der Gesellschaft

Die Gesellschaft wird aufgelöst:

a) durch Gesellschafterbeschluss

b) durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens gegen die Gesellschaft.

VIII. Sonstiges

Hinsichtlich aller nicht ausdrücklich in diesem Vertrag geregelten Umstände gilt das Gesetz.

Änderungen und Ergänzungen dieses Vertrages bedürfen der Schriftlichkeit.

IX. Kosten

Die mit der Errichtung, Beurkundung und Eintragung in das Firmenbuch verbundenen Kosten dieses Gesellschaftsvertrages trägt die Gesellschaft.

(Ort des Sitzes der Gesellschaft), 17. Juni 1999

Der Gesellschaftsvertrag weist *keine Einlagen* der Gesellschafter aus.

Der unter Pkt. III. des Gesellschaftsvertrages festgeschriebene Gegenstand des Unternehmens der Gesellschaft war der Handel mit Waren aller Art.

Die dem Finanzamt bekannt gegebene '(genaue) Bezeichnung der ausgeübten Geschäftstätigkeit' lautete dementsprechend: Handel mit Waren aller Art (Beschwerde, S. 3: Kfz- Einzelhandel mit angeschlossener Werkstätte).

Am 03. August 1999 meldete die OEG als Gewerbeinhaber das Gewerbe Handels- und Handelsagentengewerbe mit der Gewerbeart 'Nichtbewilligungspfl. gebundenes Gewerbe', mit einem der Gesellschafter als (gewerberechtlichem) Geschäftsführer, an (Verständigung der Bezirkshauptmannschaft [in Niederösterreich] vom 23.08.1999, DB 67).

Am 18. August 1999 schlossen Thomas W., Andreas W. und Norbert B. als Vermieter und Herr Sch. als Mieter folgenden Bestandsvertrag ab (Bestandvertrag DB 51ff):

1. Bestandobjekt

Die Vermieter als grundbücherliche Eigentümer ... vermieten und übergeben hiermit an den Mieter ... Sch... und dieser mietet und übernimmt den ehemaligen Verkaufsraum des ...-Marktes in Das Bestandobjekt beinhaltet 11 Parkplätze, den ehemaligen Verkaufsraum des ...-Marktes samt Lagerraum über dem Keller (sowie die neu errichteten WC-Anlagen, Abstellraum und Aufenthaltsraum) laut dem diesem Vertrag angeschlossenen Einreichplan (siehe grün eingezeichnete Räume).

[Laut den Prüfungsfeststellungen der UVA-Prüfung, DB 30, wurden an Hr. Sch. vermietet: ca. 263 m² + 11 Parkplätze und erfolgte die Nutzung durch die OEG betreffend 'ca. 369 m² + 11 Parkplätze - sonst. Fläche']

2. Beginn und Dauer

Das Bestandverhältnis beginnt am 01.11.1999 und wird auf unbestimmte Zeit vereinbart. Der Mieter ist berechtigt, jederzeit auch ohne Angabe von Gründen das Bestandverhältnis unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist jeweils zum Monatsende aufzukündigen.

Die Vermieter verpflichten sich, das Bestandverhältnis nicht vor Ablauf von 10 Jahren zu kündigen. Die Vermieter verzichten ausdrücklich auf den Fall des Eigenbedarfes.

Eine sofortige Kündigung durch die Bestandgeber ist möglich, wenn wichtige Gründe vorliegen.

Diese wären

- ...

Sonstige Bestimmungen

Die vertragschließenden Parteien kommen dahingehend überein, dass vom Mieter im Bestandobjekt ein gastgewerbliches Lokal geführt wird

Bestandzins

Als monatlicher Bestandzins wird ein Betrag von öS 9.167,-- zuzüglich 20% USt. vereinbart. ...

Zur Wertsicherung wird vereinbart Die Stromkosten für das Bestandobjekt (Musikkaffee, WC) werden vom Mieter getragen.

Der Mieter übernimmt die Kosten für die Errichtung der WC-Anlagen, sowie die Materialkosten für den Kanalanschluss ab letzter Anschlussmöglichkeit im Hof (Dachrinne), und die Materialkosten für den Wasseranschluss ab inkl. Wasserzähler im Heizraum neu. Die Arbeitszeit für die Sanitär- und Heizungsarbeiten wird von den Vermietern kostenlos zur Verfügung gestellt. ...

Geschäftseinrichtung

... Das Bestandobjekt ist in keinem geschäftsfähigen Zustand und muss neu eingerichtet werden. Die Vermieter geben ihr Einverständnis, dass der Mieter das Bestandobjekt nach seinen Vorstellungen auf seine Kosten neu einrichten kann. Die Vermieter haben das Recht nach Beendigung des Bestandvertrages die neue Einrichtung gegen Ablöse zu übernehmen. ...

Am 31. August 1999 erhob das Finanzamt Folgendes (Niederschrift über die Erhebung/Nachschau anlässlich einer Neuaufnahme, DB 65):

Genaue Angaben zur Unternehmenstätigkeit (zB Erzeugung von, Export-Import, Warenart)

Überwiegend Handel mit gebrauchten Kfz u. Nutzfahrzeugen, auch Handel mit Maschinen oder Werkzeug aus Konkursmassen geplant

Weitere Betriebsstätten Weitere Lagerräume (Flächenausmaß und Anschrift)

Keine weiteren Betriebsstätten; der Betrieb besteht aus Büroraum, Abstellplatz für Fahrzeuge, Lagerraum (Stadl), Heizraum, WC-Anlagen

Anzahl der (tatsächlich) vorhandenen Arbeitnehmer

keine Arbeitnehmer

Gehobene technische Ausstattung der Büros (zB FAX, EDV)

FAX (neu) EDV nein (Flächenausmaß der Büros in m²) ca. 25

Aufwendungen für Miete, Pacht, Provisionen, Lizenzen, Software usw.

Miete ca. S 15.000,-- (noch kein Vertrag erstellt)

Firmenautos (zB PKW, LKW, Type, Anzahl, Kennzeichen)

Skoda Felicia Pick up (LKW) [Kennzeichen]

Sonstige (allgemeine) Informationen

Der Kauf des Objektes ... [Sitz der Gesellschaft] vom Lagerhaus ... erfolgte im Februar 1999 um S 1.850.000,-- von [den drei Gründungsgesellschaftern der OEG]. Die OEG mietet vermutlich

das gesamte Objekt um monatl. S 15.000,--. Ein Teil des Gebäudes wird von der OEG an Hrn. ... Sch... um monatl. S 9.167,-- netto vermietet (siehe Bestandsvertrag). Hr. Sch... führt derzeit Umbauarbeiten durch und wird mit 1.11.1999 ein Musikkaffee eröffnen.

Bezeichnung der Beilagen und Anzahl

1 Bestandsvertrag, 1 Kaufvertrag

Das Gebäude (die Liegenschaft) wurde im Prüfungszeitraum 2005 - 2007 [zu ergänzen: wie in den Vorjahren von Thomas W., Andreas W. und Norbert B.] gegen Entgelt an die OEG vermietet (schriftlicher Vertrag liegt nicht vor), die wiederum einen Teil davon weitervermietete (unstrittige Feststellung in Tz. 1 des Berichtes).

Anlässlich der Geschäftsanteil-Abtretung (nach dem Tode des Norbert B.) an den Gesellschafter Thomas W. wurde das negative Kapitalkonto von Norbert B. *mit dem Kaufpreis aus dem zwischen der Erbin nach Norbert B. und Thomas und Andreas W. abgeschlossenen Kaufvertrag betreffend dessen 1/3 Anteil an der EZ ...* (der mit o.a. Kaufvertrag erworbenen Liegenschaft) abgedeckt (Abtretungsvertrag vom 23. Mai 2012).

Die erste vollständige und aktenkundige 'Gewinn- und Verlustrechnung' - jene betreffend das Jahr 2008 - weist unter den Aufwendungen folgende Position aus:

	2008	2007
Mietaufwand		
7400 Miet und Pachtaufwand	11.639,12 €	10.901,04 €

Im **Jahr 1999** waren die 3 Gründungsgesellschafter wie folgt tätig (Abgabeninformationssystemabfragen):

Andreas W.:

01.01. bis 01.10.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der **Fa. H. GmbH**

03.11. bis 31.12.: Arbeitsmarktservice

Thomas W.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der **Fa. H. GmbH**

Norbert B.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der **Fa. F. GmbH**

Das Unternehmen wurde "im Wesentlichen von den drei Gesellschaftern betrieben" (Angabe in der Beschwerde unter dem Pkt.: 'Zahl und Art der Beschäftigten') - und wurde nicht angegeben, von wem, in welchen Belangen und in welchem Ausmaß das Unternehmen - abgesehen von den Gesellschaftern - betrieben wurde [wenn es *im Wesentlichen* von den drei Gesellschaftern betrieben wurde].

Die Liegenschaft wurde in einem stark baufälligen Zustand erworben und es wurden in der Folge über einen Zeitraum von ca. zwei Jahren, größtenteils von Thomas W., Andreas W. und Norbert B. persönlich, wesentliche Revitalisierungsmaßnahmen durchgeführt (Schreiben vom 02.07.2019; vgl. unten: die Umbauten waren Ende des Jahres 2000, vermutlich im November, soweit fertig, dass die Betriebsgenehmigung erteilt wurde).

Im Jahr 1999 - und in den Folgejahren bis 31. Dezember 2005 - ermittelte die OEG den Gewinn gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 (Tz. 2 des Berichtes und Seite 6 der Berufung: Wir beantragen daher, die Gewinnermittlung ... nach § 4 (1) beginnend mit der Aufnahme der Tätigkeit, somit mit dem Jahr 1999, anzunehmen.).

Für das Jahr 1999 (Rumpfwirtschaftsjahr) belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz auf € 42.883,03, der Verlust auf € 25.170,41.

Im **Jahr 2000** waren die 3 Gründungsgesellschafter wie folgt tätig (Abgabeninformationssystemabfragen):

Andreas W.:

20.03. bis 18.04.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. S. GmbH

02.05. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. H. GmbH

Thomas W.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. H. GmbH

Norbert B.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. F. GmbH

Das Unternehmen wurde "im Wesentlichen von den drei Gesellschaftern betrieben" (vgl. oben).

Im Jahr 2000 wurden die oben angeführten Revitalisierungsmaßnahmen betreffend die in stark baufälligem Zustand erworbene Liegenschaft (größtenteils von den Gesellschaftern persönlich) durchgeführt (Schreiben vom 02.07.2019).

Am 03. Jänner 2000 wurde eine 'Hebebühne gebr., Anschaffungswert € 908,41, in Nutzung genommen (Anlagenverzeichnis vom 2008/01/01 bis 2008/12/31, 580 Sonstige Betriebsausstattung).

Ende des Jahres 2000, vermutlich im November, waren die Umbauten soweit fertig, dass die Betriebsgenehmigung erteilt wurde (Niederschrift mündliche Verhandlung).

Für das Jahr 2000 belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz auf € 266.676,82, der Verlust auf € 3.915,42 (Beschwerde).

Im **Jahr 2001** waren die 3 Gründungsgesellschafter wie folgt tätig
(Abgabeninformationssystemabfragen):

Andreas W.:

01.01. bis 31.08.: Arbeiter **(Vollbeschäftigung) bei der Fa. H. GmbH**

03.09. bis 31.12.: Arbeiter **(Vollbeschäftigung) bei der Fa. T. GmbH**

Thomas W.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter **(Vollbeschäftigung) bei der Fa. H. GmbH**

Norbert B.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter **(Vollbeschäftigung) bei der Fa. F. GmbH**

Das Unternehmen wurde "im Wesentlichen von den drei Gesellschaftern betrieben"
(vgl. oben).

Im Jahr 2001 wurden u.a. (in den Monaten September bis November) folgende
(höherpreisige) Fahrzeuge angekauft (Einkaufs- und Verkaufsliste - Beilage zum Schreiben
vom 25. April 2019):

Fahrzeug Marke	gekauft am	Netto	VST	Brutto
GMC Ext. Cab. 2500	17.9.01	191.666,67 S	38.333,33 S	230.000,- S
...				
Nissan L 56	18.10.01	175.000,- S	35.000,- S	210.000,- S
...				
Skoda Oktavia	20.11.01	133.333,33 S	26.666,67 S	160.000,- S

Im Laufe des Jahres 2001 wurden die oben angeführten Revitalisierungsmaßnahmen
betreffend die in stark baufälligem Zustand erworbene Liegenschaft (größtenteils von
Thomas W., Andreas W. und Norbert B. persönlich) abgeschlossen (Schreiben vom
02.07.2019).

Für das Jahr 2001 belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz auf € 222.790,85, der Verlust
auf € 41.991,48.

Betreffend das Jahr 2001 wurde nicht bekannt gegeben, wie viele Fahrzeuge eingekauft und
wie viele verkauft wurden und wie hoch der Fahrzeugstand zum 1.1. bzw. 31.12. des Jahres
war (vgl. unten betreffend die Jahre 2002, 2003 und 2004); im Folgejahr 2002 - in dem es zum

Überschreiten der Umsatzgrenze kam - wurden *89 Fahrzeuge* verkauft und *Erlöse iHv rd € 600.000,00* erzielt (vgl. unten).

Laut den eigenen Angaben in der Berufung haben die einzelnen Gesellschafter für den Umbau des Geschäftsgebäudes in den Jahren 1999 bis 2001 Leistungen erbracht.

Laut den (dem Finanzamt im Juni 2009) vorgelegten - auf Initiative des steuerlichen Vertreters E., der die OEG laut Abgabeninformationssystem ab 19. Oktober 2007 vertrat, erstellten -

'Stundenaufstellungen Eigenleistung (1999-2001)' (Beilage Ermittlung Übergangsergebnis durch Umstellung der Gewinnermittlung) wurden Arbeitsleistungen, wie bspw.

Materialbesorgung, Fenster- und Türmontage, Wandverkleidung) erbracht; betreffend die drei Gesellschafter weist die Aufstellung bspw. für die Monate 'Juni - August 1999' folgende Stundenangaben aus:

N...: 134 Std. / A... 192 Std. / T... 112 Std.

Die Tätigkeiten wurden von Thomas W., Andreas W. und Norbert B. erbracht, um das von ihnen angekaufte sehr desolate Objekt für Zwecke der Vermietung der Liegenschaft an die OEG (zur Vermietung vgl. oben) nutzbar zu machen (der Gesellschaftsvertrag weist, wie oben angeführt, keine Einlagen der Gesellschafter aus, das Grundstückseigentum verblieb bei den drei Käufern).

Die Gesellschafter erbrachten Leistungen nicht aus eigenen Betrieben (diese Feststellung beruht auf Abgabeninformationssystemabfragen, wonach die Gesellschafter in den Jahren 1999 bis 2001 keine Betriebe unterhalten hatten, von welchen die o.a. Leistungen erbracht wurden).

Im **Jahr 2002** waren die 3 Gründungsgesellschafter wie folgt tätig (Abgabeninformationssystemabfragen):

Andreas W.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. T.

Thomas W.:

01.01. bis 15.03.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. H. GmbH

Tätigkeit (2002) für die Bf. (Einkünfte aus selbständiger Arbeit)

Norbert B.:

01.01. bis 31.12.: Arbeiter (**Vollbeschäftigung**) bei der Fa. F. GmbH

Das Unternehmen wurde "im Wesentlichen von den drei Gesellschaftern betrieben" (vgl. oben).

Im Jahr 2002 - **dem Jahr, in dem die Umsatzgrenze überschritten wurde** - wurden 88 Fahrzeuge eingekauft und 89 Fahrzeuge verkauft wie folgt:

Monat

Einkauf

Verkauf

Jänner	6	8
Februar	2	1
März	12	13
April	9	5
Mai	8	7
Juni	6	11
Juli	9	7
August	6	8
September	3	5
Oktober	9	9
November	11	8
Dezember	7	7

Betreffend das Jahr 2002 weist die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung folgende Umsatzerlöse aus (die Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen betreffend die Vorjahre sind nicht aktenkundig):

	2002 / €
Erlöse Gebr.Wagen 20% m. VSt.	295.205,35
Erlöse Ersatz./Reparatur.20%	24.923,62
Mehrerlöse Gebr.Wagen 20%	37.499,43
Erlöse Drittland 0%	20.271,46
Erlöse i.g. Lieferungen (stfr.)	0,00
Erlöse Gebr.Wagen Durchlauf.	251.609,79

Erlöse sonst. Handelsw. 20%	0,00
	629.509,65

Für das Jahr 2002 belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz, unter Berücksichtigung der differenzbesteuerten Umsätze, auf € 629.509,65 (vgl. Tz. 2 des Berichtes: Überschreiten der Umsatzgrenze von € 400.000,00), der Gewinn auf € 4.154,61.

Im Jahr 2003 - **dem ersten Jahr, das dem Jahr, in dem die Umsatzgrenze überschritten wurde, folgte** - wurde eine (weitere bzw. zweite) 'Hebebühne u. Bremsprüfstand gebr.', Anschaffungswert € 1.350,00, in Nutzung genommen (Anlagenverzeichnis vom 2008/01/01 bis 2008/12/31, 580 Sonstige Betriebsausstattung).

Im Jahr 2003 wurden 128 Fahrzeuge eingekauft und 113 Fahrzeuge verkauft wie folgt:

Monat	Einkauf	Verkauf
Jänner	6	3
Februar	12	11
März	13	13
April	7	6
Mai	5	9
Juni	11	12
Juli	10	9
August	10	13
September	17	8
Oktober	5	12
November	19	13
Dezember	13	4

Im Jahr 2003 wurden u.a. (in den Monaten Februar und März) folgende (höherpreisige) Fahrzeuge angekauft (Einkaufs- und Verkaufsliste - Beilage zum Schreiben vom 25. April 2019):

Fahrzeug Marke	gekauft am	Netto	VST	Brutto
Mercedes Benz	28.2.03	10.000,- €	2.000,- €	12.000,- €
...				
BMW	8.3.03	11.666,67 €	2.333,33 €	14.000,- €
...				
VW	8.3.03	10.833,33 €	2.166,67 €	13.000,- €

Betreffend das Jahr 2003 weist die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung folgende Umsatzerlöse aus:

	2003 / €
Erlöse Gebr.Wagen 20% m. VSt.	537.161,83
Erlöse Ersatz./Reparatur.20%	21.703,96
Mehrerlöse Gebr.Wagen 20%	16.544,20
Erlöse Drittland 0%	49.251,34
Erlöse i.g. Lieferungen (stfr.)	14.000,00
Erlöse Gebr.Wagen Durchlauf.	240.097,00
Erlöse sonst. Handelsw. 20%	6.623,34
	885.381,67

Für das Jahr 2003 belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz auf € 885.381,67, der Verlust auf € 54.535,77.

Am Ende des Jahres 2004 - ***dem zweiten Jahr, das dem Jahr, in dem die Umsatzgrenze überschritten wurde, folgte*** - war der Fahrzeugstand folgender (vorgelegte Aufstellung):

HIAB Kran - 1	4.200,00
Neoplan - 2	58.000,00
Hyundai - 3	11.260,00
Skoda Fabia - 4	5.100,00
Ford Focus - 5	7.083,33
BMW 320 - 6	2.200,00
Mercedes S280 - 7	8.000,00
VW T4 - 8	8.000,00
Komatsu, Stapler - 9	1.500,00
VW Beetle - 10	12.500,00
Toyota 4 Runner - 11	4.500,00
ATK Buggy - 12	2.500,00
Daewoo Alexia - 13	1.000,00
Alfa Romeo 146 - 14	5.750,00
Peugeot 407 - 15	24.000,00
VW Golf IV - 16	6.750,00
Still, Stapler - 17	1.100,00
Corvette - 18	13.200,00
Iveco Daily - 19	13.000,00
KIA A. - 20	5.000,00

Ford Mondeo - 21	8.916,67
Citroen Jumper - 22	3.333,33
Mitsubishi Pajero - 23	1.500,00
Mitsubishi Pajero - 24	7.000,00
Ford Mondeo - 25	6.375,00
VW Passat TDI - 26	15.833,33
Aquila Hochdruck - 27	14.000,00
Iveco Eurocargo - 28	8.500,00
	260.101,66
Abwertungen laut Beilage ÜG-Berechnung	-69.420,00
Fahrzeugstand zum 31.12.2004 nach Abwertungen	190.681,66

Für das Jahr 2004 belief sich der erklärte und veranlagte Umsatz auf € 1.213.107,19, der Gewinn auf € 27.034,03.

§ 4 Abs. 10 EStG 1988 bestimmt:

Beim Wechsel der Gewinnermittlungsart gilt folgendes:

1. Es ist durch Zu- und Abschläge auszuschließen, dass Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Überschuss (Übergangsgewinn), so ist dieser beim Gewinn des ersten Gewinnermittlungszeitraumes nach dem Wechsel zu berücksichtigen. Ergeben die Zu- und Abschläge einen Verlust (Übergangsverlust), so ist dieser, beginnend mit dem ersten Gewinnermittlungszeitraum nach dem Wechsel, zu je einem Siebentel in den nächsten sieben Gewinnermittlungszeiträumen zu berücksichtigen. Bei Veräußerung oder Aufgabe des ganzen Betriebes, eines Teilbetriebes oder eines Mitunternehmeranteiles sind Übergangsgewinne oder (restliche) Übergangsverluste beim Gewinn des letzten Gewinnermittlungszeitraumes vor Veräußerung oder Aufgabe zu berücksichtigen.
2. Darüber hinaus ist durch Zu- oder Abschläge und durch entsprechende Bilanzansätze sicherzustellen, dass sonstige Änderungen der Gewinnermittlungsgrundsätze (zB hinsichtlich der handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beim Übergang von der

Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 oder 3 auf § 5 oder hinsichtlich der Berücksichtigung von Wertminderungen des Betriebsvermögens beim Übergang auf Buchführung) mit dem Wechsel der Gewinnermittlungsart berücksichtigt werden.

§ 4 Abs. 3 EStG 1988 (in der 1999 und auch bis 2006 geltenden Fassung) bestimmt:
Der Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben darf dann als Gewinn angesetzt werden, wenn keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher auch nicht freiwillig geführt werden. Durchlaufende Posten, das sind Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt und verausgabt werden, scheiden dabei aus. Der Steuerpflichtige darf selbst entscheiden, ob er die für Lieferungen und sonstige Leistungen geschuldeten Umsatzsteuerbeträge und die abziehbaren Vorsteuerbeträge als durchlaufende Posten behandelt. Hinsichtlich des Grund und Bodens gilt Abs. 1 letzter Satz.

§ 124 BAO in der 1999 (bis Juni 2006) geltenden Fassung bestimmt:
Wer nach Handelsrecht oder anderen gesetzlichen Vorschriften zur Führung und Aufbewahrung von Büchern oder Aufzeichnungen verpflichtet ist, hat diese Verpflichtungen auch im Interesse der Abgabenerhebung zu erfüllen.

§ 125 BAO in der anzuwendenden Fassung bestimmt:

Abs. 1: Soweit sich eine Verpflichtung zur Buchführung nicht schon aus § 124 ergibt, sind Unternehmer

a) für einen Betrieb oder wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 31), dessen Umsatz in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren jeweils 400 000 Euro, bei Lebensmitteleinzelhändlern und Gemischtwarenhändlern jeweils 600 000 Euro, überstiegen hat, oder

b) für einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, dessen Wert zum 1. Jänner eines Jahres 150 000 Euro überstiegen hat,

verpflichtet, für Zwecke der Erhebung der Abgaben vom Einkommen Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen regelmäßig Abschlüsse zu machen.

Abs. 2: Sind die Voraussetzungen des Abs. 1 lit. a erfüllt, so tritt die Verpflichtung nach Abs. 1 mit Beginn des darauf zweitfolgenden Kalenderjahres ein, sofern sie nicht gemäß Abs. 4 aufgehoben wird. Eine nach Abs. 1 lit. a eingetretene Verpflichtung erlischt, wenn die dort genannte Grenze in zwei aufeinanderfolgenden Kalenderjahren nicht überschritten wird, mit Beginn des darauffolgenden Kalenderjahres.

§ 1 EEG in der 1999 (bis 30.06.2002 geltenden Fassung) bestimmt:

Eine Gesellschaft, die auf einen gemeinschaftlichen Erwerb unter gemeinsamer Firma gerichtet ist, zu deren Zweck jedoch eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht gegründet werden kann, ist

1. eine offene Erwerbsgesellschaft, wenn bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist, und

2. eine Kommandit-Erwerbsgesellschaft, wenn bei einem oder bei einigen der Gesellschafter

die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern auf den Betrag einer bestimmten Vermögenseinlage beschränkt ist (Kommanditisten), während bei dem anderen Teil der Gesellschafter eine Beschränkung der Haftung nicht stattfindet (persönlich haftende Gesellschafter).

§ 4 Erwerbsgesellschaftengesetz (EGG) bestimmt:

Abs. 1: Auf eingetragene Erwerbsgesellschaften sind die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs und der Vierten Einführungsverordnung zum Handelsgesetzbuch über die offene Handelsgesellschaft und die Kommanditgesellschaft sowie - unter Bedachtnahme auf die §§ 2 und 6 - die für diese Gesellschaften geltenden Vorschriften über die Firma anzuwenden.

Abs. 2: Zur Führung von Handelsbüchern sind eingetragene Erwerbsgesellschaften als solche nicht verpflichtet.

Gemäß § 4 Abs. 2 EGG haben eingetragene Erwerbsgesellschaften als solche keine Handelsbücher (§§ 189 ff HGB) zu führen und daher auch keine Handelsbilanz zu erstellen. Eine Verpflichtung zur Führung von Büchern tritt nur nach § 125 BAO ein.

Bestimmungen des HGB:

§ 1 Abs. 1: Kaufmann im Sinne dieses Gesetzbuchs ist, wer ein Handelsgewerbe betreibt.

Abs. 2: Als Handelsgewerbe gilt jeder Gewerbebetrieb, der eine der nachstehend bezeichneten Arten von Geschäften zum Gegenstande hat:

1. die Anschaffung und Weiterveräußerung von beweglichen Sachen (Waren) oder Wertpapieren, ohne Unterschied, ob die Waren unverändert oder nach einer Bearbeitung weiter veräußert werden;
2. die Übernahme der Bearbeitung oder Verarbeitung von Waren für Andere, sofern der Betrieb über den Umfang des Handwerks hinausgeht;

...

§ 2: Ein gewerbliches Unternehmen, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert, gilt, auch wenn die Voraussetzungen des § 1 Abs. 2 nicht vorliegen, als Handelsgewerbe im Sinne dieses Gesetzbuchs, sofern die Firma des Unternehmers in das Firmenbuch eingetragen worden ist. Der Unternehmer ist verpflichtet, die Eintragung nach den für die Eintragung kaufmännischer Firmen geltenden Vorschriften herbeizuführen.

§ 4 Abs. 1: Die Vorschriften über die Firma, die Prokura und die Rechnungslegung sind auf Personen nicht anzuwenden, deren Gewerbebetrieb nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert.

Abs. 2: Durch eine Vereinigung zum Betrieb eines Gewerbes, auf welches die bezeichneten Vorschriften keine Anwendung finden, kann eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht begründet werden.

§ 105:

Abs. 1: Eine Gesellschaft, deren Zweck auf den Vertrieb eines Handelsgewerbes unter gemeinschaftlicher Firma gerichtet ist, ist eine offene Handelsgesellschaft, wenn bei keinem der Gesellschafter die Haftung gegenüber den Gesellschaftsgläubigern beschränkt ist.

Abs. 2: Auf die offene Handelsgesellschaft finden, soweit nicht in diesem Abschnitt ein anderes vorgeschrieben ist, die Vorschriften des Bürgerlichen Gesetzbuchs über die Gesellschaft Anwendung.

Betreffend die Rechnungslegung bestimmt § 189 Abs. 1 HGB (Drittes Buch, Rechnungslegung, Erster Abschnitt Für Vollkaufleute geltende Vorschriften):

Der Kaufmann hat Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen.

In der Entscheidung vom 14.04.1988, 6Ob7/88, erwog der OGH:

Ein Kleingewerbe im Sinne des § 4 Abs. 1 HGB ist demnach ein solches Unternehmen, das nach Art und Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb nicht erfordert, sodaß die Abgrenzung zwischen Voll- und Minderkaufleuten gleichermaßen wie die Beurteilung der Sollkaufmannseigenschaft im Sinne des § 2 HGB nach qualitativen ("Art") und quantitativen Merkmalen ("Umfang") vorzunehmen ist (Straube aaO § 2 Rz 5 und § 4 Rz 5 und 7). Ob ein Unternehmen als vollkaufmännisches Handelsgewerbe zu beurteilen ist, hängt somit nicht bloß vom Umfang des Betriebes - gemessen an Umsatz, Beschäftigtenanzahl und Art der Ausstattung - ab, sondern insbesondere auch davon, ob das Unternehmen nach Art seines Betriebes kaufmännische Einrichtungen tatsächlich erfordert (SZ 45/85; SZ 43/87 ua; Hämmerle-Wünsch, Handelsrecht 3 I 127; Straube aaO § 4 Rz 7). Fehlt eines dieser Merkmale, ist das Unternehmen Minderhandelsgewerbe: Der Inhaber kann sich die Vollkaufmannseigenschaft auch nicht durch Ausstattung des Unternehmens mit diesen Einrichtungen verschaffen, wenn es solcher nach Art und Umfang nicht bedarf (vgl. SZ 43/87). Maßgeblich für diese Beurteilung ist der Zeitpunkt der Prüfung der Registrierfähigkeit. Nur wenn der Betrieb von Anfang an auf ein Vollhandelsgewerbe angelegt ist und die Entfaltung zum Großbetrieb unmittelbar bevorsteht, ist bei Beurteilung der Registrierfähigkeit auch diese konkrete Entwicklungsprognose mit einzubeziehen (SZ 45/85; Straube aaO § 4 Rz 7 mwN). ... Aber auch die übrigen von den Rechtsmittelwerbern ins Treffen geführten Merkmale des Unternehmens: Der zu erwartende Umsatz (derzeit jährlich S 2,5 Mill.), die beschäftigten Arbeitskräfte und die Kreditaufnahme, die nicht die laufende Geschäftstätigkeit betrifft, indizieren keineswegs zwingend das Erfordernis eines vollkaufmännischen Geschäftsbetriebes.

In der Entscheidung vom 31.08.1995, 6Ob18/95, erwog der OGH, dass die Beurteilung, ob ein kaufmännischer Geschäftsbetrieb erforderlich ist oder nicht, nach quantitativen und qualitativen Kriterien vorzunehmen ist. In jedem Einzelfall sind die tatsächlichen Umstände aufgrund einer Gesamtbetrachtung des konkreten Unternehmens maßgeblich. Den Vorinstanzen ist zwar zuzustimmen, daß der Buchführungsgrenze des § 125 BAO maßgebliche Bedeutung zukommt, die Entscheidung darf aber nicht ausschließlich von dieser Grenze abhängig gemacht werden. Neben der Umsatzgröße sind auch der Wert der Geschäftsvorgänge, der Gewinn, das Investitionsvolumen, die Trennung von Anlage- und Umlaufvermögen, Art und Wert des Anlagevermögens, Inanspruchnahme von Krediten, Kontokorrentverkehr, Rechnungverkehr, Zahl der Betriebsstätten, Zahl und Art der Beschäftigten, Betriebseinrichtung und ähnliche wirtschaftliche und kaufmännische Kriterien maßgeblich.

In der Entscheidung vom 12.02.2003, 9ObA9/03v, erwog der OGH:

Das Berufungsgericht ging im Sinne der in Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien von einem vollkaufmännischen Unternehmen aus, dies unter anderem aufgrund der beabsichtigten und teils in die Tat umgesetzten Geschäftsziele, insbesondere auch der zum Teil im Aufbau befindlichen, zum Teil bereits aufgebauten Vertriebsstruktur mit einer nicht unerheblichen Zahl von Mitarbeitern.

In der Entscheidung vom 14.06.1989, 1Ob610/89, verwies der OGH u.a. auf die größere Zahl von Beschäftigten.

Berwanger führt unter dem Stichwort 'kaufmännischer Geschäftsbetrieb' im Wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/kaufmaennischer-geschaeftsbetrieb aus: Kaufmännisch eingerichteter Gewerbebetrieb. Voraussetzung ist vollkaufmännische Betriebsführung; hierzu gehört u.a. eine nach gewissen Grundsätzen eingerichtete Buchführung, geordnete Aufbewahrung der Geschäftskorrespondenz, regelmäßig wiederkehrende Inventur und Bilanz, Beschäftigung genügenden Personals. Der Umsatz ist nicht entscheidend, Kleinbetriebe scheiden aber auf jeden Fall aus. Der Betreiber ist Istkaufmann (§ 1 HGB).

In der Bundesrepublik Deutschland wird ein Jahresumsatz, der einen *Anhaltspunkt* dafür abgibt, wann kaufmännische Einrichtungen erforderlich sind, mit € 250.000,00 beziffert: ihk-berlin.de/Service-und-beratung/recht-und-steuern/Firma-und-Rechtsformen/Handelsregister/Der-kaufmaennische-Geschaeftsbetrieb/2253574: Einzelhandel 250.000 € OLG Dresden Urteil vom 26. April 2001, Az 7 U 301/01 NJW-RR 2002,33,33 lexikon.fastbill.com/kleingewerbe/ firma.de/firmengruendung/was-ist-ein-kleingewerbe/

Auch Unternehmen mit großem Umsatz können minderkaufmännisch betrieben werden (Süßwaren-Großhandel, ca. 180.000 DM Jahresumsatz, OLG Karlsruhe BB 1963, 324).

Einer eingetragenen Erwerbsgesellschaft, und zwar einer offenen Erwerbsgesellschaft - OEG (Partnerschaft) in Verbindung mit § 124 Abs 1 HGB bzw einer Kommanditerwerbsgesellschaft - KEG (Kommandit-Partnerschaft) in Verbindung mit § 161 Abs 2 HGB, kommt zwar Rechtsfähigkeit (Fähigkeit, Träger von Rechten und Pflichten zu sein), jedoch keine Rechtspersönlichkeit zu. Die bürgerlich-rechtliche Rechtsfähigkeit (Rechtssubjektivität), die gemäß § 3 Abs 1 zweiter Satz EGG erst mit der Eintragung in das Firmenbuch entsteht (konstitutive Wirkung der Eintragung), ist infolge des § 79 BAO auch für das Abgabenrecht maßgebend.

Aus Abs 1 folgt, dass auf eingetragene Erwerbsgesellschaften grundsätzlich jene Vorschriften der BAO anzuwenden sind, die für Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit maßgeblich sind (zB §§ 12, 19, 81, 101, 188 und 191 BAO). Da jedoch eingetragene Erwerbsgesellschaften abweichend von den offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften handelsrechtlich nicht zur Buchführung verpflichtet sind (siehe Punkt 2.3 Abs 1), können sie nur aufgrund des § 125 BAO buchführungspflichtig werden. Eine Buchführungspflicht gemäß § 124 BAO kann sich somit nicht ergeben.

Buchführungspflicht nach § 125 BAO ist nach allgemeinen steuerlichen Regeln gegeben, wenn bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben sowie bei Gewerbebetrieben entweder die Umsatz- oder die Gewinn- oder die Einheitswertgrenze überschritten wird. Für die Gewinngrenze ist der unter Berücksichtigung von Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben ermittelte gemeinschaftliche Gewinn maßgeblich. Nach dem Bericht des Finanz- und Budgetausschusses zu § 125 BAO (465 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates IX. GP) sind selbständig Tätige im Sinn des Einkommensteuerrechts von der Buchführungspflicht ausgenommen. Wie dazu im Erlass des BMF vom 29. Dezember 1961, AÖF 1962/48, unter Abschnitt 12 lit b ausgeführt ist, gilt dies auch dann, wenn die Tätigkeit in bürgerlich-rechtlichen Gesellschaftszusammenschlüssen ausgeübt wird. Diese Auffassung wird auch für den Fall beibehalten, dass die selbständige Tätigkeit in der - im Zeitpunkt des Inkrafttretens der BAO noch nicht existent gewesenen - Rechtsform einer eingetragenen Erwerbsgesellschaft ausgeübt wird. Beträgt daher

bei einer Mitunternehmerschaft, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit gemäß § 22 EStG 1988 erzielt, der Einheitswert des Betriebsvermögens im Sinn des § 59 BewG mehr als 900000 S (siehe § 125 Abs 1 lit c BAO), so tritt deshalb keine Buchführungspflicht ein.

Gemäß der zitierten Bestimmung des § 1 EEG konnte eine Offene Erwerbsgesellschaft für eine Gesellschaft, die auf einen gemeinschaftlichen Erwerb unter gemeinsamer Firma gerichtet ist, nur unter der Voraussetzung errichtet werden, wenn zu deren Zweck eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft nicht gegründet werden kann.

Demgemäß gilt es zu beurteilen, ob die von den drei oben genannten Personen gegründete Gesellschaft, die auf einen gemeinschaftlichen Erwerb unter gemeinsamer Firma gerichtet war, in den Jahren 1999, 2000, 2001 und bis Mitte März 2002 eine solche war, zu deren Zweck eine offene Handelsgesellschaft oder eine Kommanditgesellschaft gegründet werden konnte oder nicht.

Die Gesellschaft wurde im Juni 1999 **ohne Einlagen** der Gesellschafter gegründet; das Unternehmen Handel mit Gebrauchtfahrzeugen mit angeschlossener Kleinwerkstätte wurde von 1999 bis Mitte März 2002 **ohne Dienstnehmer** von den drei Gesellschaftern betrieben, wobei **alle drei Gesellschafter ihre Arbeitskraft im Rahmen von Vollbeschäftigungs-Dienstverhältnissen dritten Arbeitgebern zur Verfügung gestellt hatten**; tätig waren somit nur die Gesellschafter und es war ein **Tätigwerden in deren Freizeit** (UFSW vom 09.08.2004, RV/3218-W/02). Erst ab Mitte März 2002 konnte einer der drei Gesellschafter seine volle Arbeitskraft der Bf. widmen.

Mit anderen Worten: Bis Mitte März 2002 wurde die Bf. von den drei Gesellschaftern im Rahmen deren Freizeit, *an Wochentagen wenn es die Dienstzeiten ihrer nichtselbständigen Arbeit zuließen* (während Dienstunterbrechungen oder nach Dienstende, etwa in den Abendstunden, *und an Samstagen*, betrieben; erst ab Mitte März von einem der Gesellschafter, der seine gesamte Arbeitskraft der Bf. widmen konnte und von zwei Gesellschaftern in deren Freizeit.

Damit ist im Übrigen in Einklang zu bringen, dass mit einem (1) Büro in einem ca. 25 m² großen Raum, laut Beschwerde mit drei Arbeitsplätzen eingerichtet, das Auslangen gefunden wurde.

(Erst) Ab dem Zeitpunkt, ab welchem einer der Gesellschafter seine gesamte Arbeitskraft der Bf. widmen konnte, wurden durchschnittlich wöchentlich

- zwei (gebrauchte) Fahrzeuge ein- und verkauft und
- ca. € 500,00 an Erlösen "Ersatz./Reparatur" erzielt.

Im Jahr 2000 betrugen die von der Bf. erzielten Erlöse iHv € 266.676,82 rd. 67% der Umsatzgrenze von € 400.000,00, **2001 iHv € 222.790,85** rd. 56%.

Selbst ab dem Zeitpunkt, ab welchem einer der Gesellschafter seine gesamte Arbeitskraft der Bf. widmen konnte und sich die Umsätze sprunghaft steigerten (**2002 auf € 629.509,65**, auf Grund welches Umstandes im Zuge der BP festgestellt wurde, dass die Umsatzgrenze von € 400.000,-- unter Berücksichtigung der differenzbesteuerten Umsätze ab 2002 überschritten wurde), wurden lediglich *durchschnittlich wöchentlich* a) zwei (gebrauchte) Fahrzeuge ein- und verkauft und b) ca. € 500,00 an Erlösen "Ersatz./Reparatur" erzielt.

Auf Grund dieser Umstände und unter Bedachtnahme auf die in der Beschwerde ins Treffen geführten und teilweise weder konkretisierten noch unter Beweis gestellten Umstände (vgl. insb.: organisatorischer Ablauf der Geschäfte, Vorhandensein kaufmännischer Werbung, Vielfalt der Geschäftsbeziehungen) kann nicht davon gesprochen werden, der in Rede stehende Gewerbebetrieb, Kfz-Einzelhandel mit angeschlossener Kleinwerkstätte, hätte (bspw. im Jahr 2001, in dem, wie in den Vorjahren, nur die Gesellschafter tätig waren und es ein Tätigwerden in deren Freizeit war) nach Art oder Umfang einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert. Daran vermag das (in den Raum gestellte) Vorbringen, es erfordere 'schon eine ganz schöne Aufbereitung, um solche Anzahlen bewältigen zu können und könnte von einem Einmann-Kfz-Handelsbetrieb nicht bewerkstelligt werden' (Niederschrift über die mündliche Verhandlung), nichts ändern. Im diesen Sinne, des zweitvoranstehenden Satzes, ist auch die vom Finanzamt vertretene Ansicht, die Verkaufszahlen [zu ergänzen: insb. des Jahres 2002, auf Grund welcher mit Gegenüberstellung der Erlöse (2002 einerseits und 2001 bzw. 2000 andererseits) auf die Verkaufszahlen des/der Vorjahre/s rückzuschließen ist) würden nicht nahe legen, dass kaufmännische Einrichtungen im Sinne einer doppelten Buchführung erforderlich waren (Niederschrift über die mündliche Verhandlung), zu verstehen.

Die drei Personen errichteten eine Offene Erwerbsgesellschaft und behielten diese Gesellschaftsform in den folgenden Jahren bei, und stand es den Gesellschaftern, den drei Personen, als handelnde Personen der Gesellschaft gemäß den obigen Ausführungen frei, eine Offene Erwerbsgesellschaft zu errichten.

Bei Aufnahme der Tätigkeit im Laufe des Jahres 1999 und in den Folgejahren bestand somit keine Buchführungspflicht, und erforderte das Überschreiten der Umsatzgrenze die Ermittlung eines Übergangsgewinnes per 1.1.2005.

Die Beschwerde war daher als unbegründet abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Der gegenständliche Fall war unter Heranziehen der oben zitierten höchstgerichtlichen Rechtsprechung auf der Sachverhaltsebene zu lösen.

Wien, am 11. Dezember 2019