

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der im Firmenbuch bereits gelöschten ***1***, vertreten durch ***2*** über die Beschwerde vom 5. März 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes ***13*** (heute ***3***) vom 31. Jänner 2019, Steuernummer ***BF1StNr1***, betreffend Feststellung der Einkünfte 2015 – 2017 und Umsatzsteuer 2015 – 2017 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Bisheriger Verfahrensgang

- Nach einer Außenprüfung gem. § 147 BAO ergingen am 31.01.2019 neue Feststellungs- und Umsatz-steuerbescheide für die Jahre 2015 – 2017. Für die Jahre 2015 – 2016 erfolgte eine Wiederaufnahme des Verfahrens gem. § 303 BAO, für das Jahr 2017 eine Aufhebung des Erstveranlagungsbescheides gem. § 299 BAO. Die Bescheide Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte der Jahre 2015 – 2017 (vom 31.01.2019) enthielten jeweils einen 5%igen Sicherheitszuschlag. Im Feststellungsbescheid 2017 (31.01.2019) wurden die Einkünfte wie bisher laut Gesellschaftsvertrag nach den Verhältnissen der Beteiligten der OG verteilt.
- Dagegen wurde fristgerecht Beschwerde erhoben. Begehrt wird die Aufhebung bzw. Verringerung der Sicherheitszuschläge iHv 5%. Weiters wird die Berücksichtigung des Gewinnvorwegs des Gesellschafters ***4*** bei der Einkünftezuweisung der Gesellschafter für das Jahr 2017 beantragt.
- Die abweisende Beschwerdevorentscheidung des Finanzamtes erging am 03.04.2019.

- Am 06.05.2019 wurde der Vorlageantrag, ohne inhaltlicher Neuigkeiten an das Bundesfinanzgericht gestellt, sowie darin die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.
- Im Vorlagebericht des Finanzamtes vom 17.06.2019 wurde die vollinhaltliche Abweisung der Beschwerde begehrt.
- Mit Ladung zur mündliche Verhandlung wurde der Beschwerdeführerin aufgetragen, dem Bundesfinanzgericht folgende Unterlagen zu übermitteln:

„• *alle Registrierkassenmonatsauswertungen samt Jahresbeleg (wie in der § 150 BAO Außenprüfung der Jahre 2015-2017 vom Betriebsprüfer aufgefordert) für die Jahre 2015-2017 seit dem Bestehen der Registrierkasse.*

- *falls die Bemessungsgrundlagen für den seitens des Finanzamtes erhobenen 5%igen Säumniszuschlages strittig wären, die monatsweisen Computerlisten (welche bis zur Inbetriebnahme der Registrierkasse geführt wurden) ab dem Jahr 2015.“*
- Mit Email vom 18.11.2024 wurden dem BFG lediglich einzelne Belege vorgelegt, die der Betriebsprüfer bereits erhalten hatte.
- Am 03.12.2024 fand am Sitz des Bundesfinanzgerichts die mündliche Verhandlung statt. Dabei wurden seitens der Bf. und stV keine neuen Beweismittel vorgebracht. Die Amtsvertreterin legte bezüglich des Sicherheitszuschlages eine Unterlage über eine kalkulatorische Ermittlung mittels Rohaufschlagskoeffizienten vor, welche als Ergebnis anführte, dass der 5%ge Sicherheitszuschlag auf den Umsatz jedenfalls in der Bandbreite dieser Kalkulation läge.

II. Über die Beschwerde wurde erwogen:

1. Sachverhalt

Die ***5*** betrieb im Prüfungszeitraum 2015 bis 2017 die Imbissstube ***6***. Der Betrieb bestand seit 2011. Seit Gründung des Betriebes 2011 wurden lediglich Verluste erklärt.

Im Zuge der Räumung des Geschäftslokales gingen die Grundaufzeichnungen (Strichlisten), welche vor Inbetriebnahme der Registrierkasse im Jahr 2017 angefertigt wurden, verloren.

Somit fehlen die notwendigen Einzelaufzeichnungen.

Für das Jahr 2017 bestand eine Registrierkassa, es wurden lediglich für die Zeiträume 16.01. – 22.01., 17.04. – 23.04., 14.08. – 20.08. Belege mit Einzelaufzeichnungen vorgelegt (sowohl dem Betriebsprüfer, als auch dem BFG). Der vorgelegte Jahresbeleg enthielt nur eine

Gesamtjahressumme ohne Einzelaufzeichnungen. Somit liegen formell mangelhafte Aufzeichnungen für den Beschwerdezeitraum vor und ist eine ordentliche Umsatzverprobung nicht möglich, denn abverlangt wurden die Belege mit Einzelaufzeichnungen für jedes Monat inklusive Jahresbeleg.

Die vorliegende Vereinbarung vom 2.1.2017 spricht von einem Gewinnvorab, jedoch wurden seitens der Bf. seit dem Bestehen des Betriebes keine Gewinne erklärt.

Auch war der Betrieb der Imbissstube zum Zeitpunkt der Verteilung bereits eingestellt.

Zu dieser Vereinbarung im Widerspruch stehen auch die Punkte 4 und 11 des Gesellschaftsvertrages, denen zu entnehmen ist, dass die Gesellschafter ihre Arbeitskraft einbringen und sodann die Gewinn und Verlustrechnung im Verhältnis der Beteiligung erfolgt.

Mit Dezember 2017 wurde der Betrieb der Imbissstube eingestellt und die Geschäftsausstattung veräußert. Im Jahr 2020 wurde die Gesellschaft im Firmenbuch gelöscht.

Die zuletzt beteiligten Gesellschafter waren:

7

8

9

10

2. Beweiswürdigung

Ad Grundaufzeichnungen:

Bei der Übersiedlung sind die Grundaufzeichnungen (Strichlisten) verloren gegangen und somit fehlen die notwendigen Einzelaufzeichnungen. Da dies von beiden Parteien nicht bestritten wird, gilt der Sachverhalt als festgestellt. Daher können die Bemessungsgrundlagen der einzelnen Speisen und Getränke nicht überprüft und verprobt werden.

Ebenso können die Bemessungsgrundlagen ab der Inbetriebnahme der Registrierkasse nicht überprüft werden, da nicht alle notwendigen Belege vorgelegt wurden.

Die notwendigen Belege wurden mehrmals abverlangt. Die belangte Behörde führte als Beweismittel den Auszug aus der E-Mail des Betriebsprüfers an die steuerliche Vertretung vom 20.12.2018 an:

„2. Für das Jahr 2017 wurde bereits mehrmals der Beleg abverlangt, der aufzeigt, wie oft welche Produkte im Zeitraum vom 01.01.2017-31.12.2017 verkauft wurden.

(z.B. 3x Apfelsaft, 5x Curry-Wurst, .. usw.) [...] Sollte es nicht möglich sein einen solchen Beleg über den Zeitraum von 01.01.-31.12. zu erstellen, bitte ich um 12 Monatsbelege dieser Art. Drei davon habe ich ja schon bekommen.“

Aus diesen Gründen verhängte das ho. Finanzamt einen Sicherheitszuschlag in Höhe von 5 % des Umsatzes.

In der Ladung zur mündlichen Verhandlung wurden abermals alle Registriertassenmonatsauswertungen samt Jahresbeleg, wie vom Betriebsprüfer aufgefordert, abverlangt.

Vorgelegt wurden lediglich die Belege, welche der Betriebsprüfer bereits erhalten hat. Dies wurde auch in der mündlichen Verhandlung vom 03.12.24 bestätigt. Hier wurden Belege bezüglich Einzelumsätze (zB 3x Apfelsaft, 13 x Bier etc.) für folgende Zeiträume im Jahr 2017 vorgelegt: 16.01. – 22.01., 17.04 – 23.04, 14.08. – 20.08. Ein weiterer Beleg stellte den Jahresumsatz (01.01. – 31.12.2017) in der Gesamtsumme, aber ohne Einzelaufzeichnungen dar (also wieviel Apfelsaft, Bier etc.). Somit ist eine Verprobung nicht möglich und die Belege nicht vollständig, da über die restlichen Zeiträume, außer den drei dargestellten, die Einzelaufzeichnungen fehlen.

In der Beschwerde wird behauptet, dass es die Registrierkasse noch gibt und die Daten jederzeit zur Verfügung gestellt werden könnten. Die Bf. behauptet über ihre steuerliche Vertretung, über die gewünschten Daten zu verfügen, welche sie gegebenenfalls aber nicht zur Verfügung gestellt hat. Auch nicht als sie vom BFG dazu aufgefordert wurde.

Auch wurden seitens der Beschwerdeführerin keine Beweismittel vorgelegt, welche die sachliche Richtigkeit beweisen. Es blieb bei den, bereits der Betriebsprüfung vorgelegten Belegen. Angemerkt sei, dass bei den drei Belegen mit Einzelaufzeichnungen als Zeitraum gerade eine Woche und nicht, ein ganzes Monat ausgewiesen ist. Gemäß der BAO hat die Bf. aber am Verfahren mitzuwirken und die Behörde bei der Sachverhaltsermittlung zu unterstützen.

Ad Vorweggewinn:

Die Vereinbarung vom 02.01.2017 spricht klar von einem Vorweggewinn.

„ [...]

*Herr ***11*** ist Gesellschafter der ***12*** mit einem Anteil am Vermögen und Gewinn von 24%.*

*Herr ***11*** erhält aufgrund seiner Tätigkeit im Imbiss ab dem Jahr 2017 bis auf weiteres einen monatlichen Vorweggewinn von Euro 500,00. Das sind jährlich Euro 6.000,00 Euro. Dieser wird vor Verteilung des Jahresergebnisses dem Gesellschafter zugerechnet. Das danach verbleibende Jahresergebnis wird dann*

nach Beteiligungsquote aufgeteilt. Tulln, am 2.1.2017“

Dass diese erst verspätet mit Unterschriften vorgelegt wurde, wurde in der Verhandlung vom 03.12.24 damit begründet, dass die steuerliche Vertretung nur den nichtunterschriebenen Entwurf bei sich hatte. Diese Aussage ist glaubwürdig, da der notarielle Gesellschaftsvertrag zunächst ebenso ohne Unterschriften vorgelegt wurde und erst in der Vorhaltsbeantwortung vom 16.05.2019 der unterschriebene Gesellschaftsvertrag übermittelt wurde.

In der Einnahmen–Ausgabenrechnung 2017 ist keine Tätigkeitsvergütung aufwandswirksam verbucht. Auch die Email der steuerlichen Vertretung an den Betriebsprüfer vom 20.12.2018 (OZ 19) bestätigt, dass diesbezüglich kein Aufwand in der Gesellschaft verbucht wurde.

Die Löschung der OG ergibt sich aus dem Firmenbuch.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Ad Sicherheitszuschlag iHv 5% des Umsatzes

Im vorliegenden Fall bestehen gravierende formelle Aufzeichnungsmängel einerseits durch die in Verlust geratenen Grundaufzeichnungen (Strichlisten) bis zum Jahr 2016 und andererseits dem Fehlen der vollständigen Registrierkassenbelege ab Bestehen der Registrierkasse im Jahr 2017, welche die einzeln verkauften Speisen und Getränke für ein ganzes Jahr aufzeichnen. Wenn in der Beschwerde behauptet wird, die Belege könnten jederzeit vorgelegt werden, weil die Registrierkasse noch bestünde, so wurden diese jedoch nicht vorgelegt.

Durch die in der Beweiswürdigung dargestellten Registrierkassenbelege lassen sich keine vollständigen Bemessungsgrundlagen für einzelne Speisen und Getränke ermitteln und ist auch keine Verprobung möglich, da im Gesamtjahresumsatz keine einzelnen Speisen und Getränke aufscheinen und bloß eine Gesamtjahresumsatzsumme angeführt ist. Ebenso erscheinen detaillierte Einzelaufzeichnungen nur für folgende Zeiträume im Jahr 2017 auf und zwar: 16.01.

– 22.01., 17.04 – 23.04, 14.08. – 20.08. Für die restlichen Zeiträume fehlen diese Aufzeichnungen.

Dadurch ist die Vermutung der ordnungsgemäßen Führung iSd § 163 Abs. 1 BAO widerlegt und die Grundlage für eine Schätzung nach § 184 BAO geschaffen.

Auch sind dadurch die Aufzeichnungspflichten gemäß § 18 UStG verletzt. Darin wird der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnungen Aufzeichnungen zu führen. Nur in den Einzelaufzeichnungen, nämlich wieviel einzelne Getränke und wieviel einzelne Speisen konsumiert wurden, lassen sich die Bemessungsgrundlagen ermitteln und können die richtigen USt-Steuersätze zugeordnet werden.

Berechtigen formelle Mängel zur Schätzung der Besteuerungsgrundlagen, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei (vgl. VwGH 18.07.2001, 98/13/0061). Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs ist eine Schätzung mit Hilfe eines Sicherheitszuschlags eine Methode, die der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen, von denen anzunehmen ist, dass sie zu niedrig ausgewiesen wurden, dient. In Fällen, in denen nähere Anhaltspunkte für eine gebotene Schätzung nicht zu gewinnen sind, kann die griffweise Zuschätzung von Sicherheitszuschlägen in Betracht kommen. Solche Sicherheitszuschläge können sich beispielsweise an den Gesamteinnahmen, den Einnahmenverkürzungen oder den Umsätzen orientieren (VwGH vom 20.10.2021, Ra 2020/15/0048, 18.2.1999, 96/15/0050, und 25.10.2006, 2004/15/0065).

Es ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles, den tatsächlichen Gegebenheiten möglichst nahe zu kommen, am geeignetsten erscheint (vgl. VwGH 25.06.1998, 97/15/0218). Die Anwendung eines Sicherheitszuschlages (Gefährdungs- oder Risikozuschlages) gehört zu den Elementen einer Schätzung (vgl. VwGH 26.11.1996, 92/14/0212).

Die Schätzungsmethode eines Sicherheitszuschlages kommt immer dann in Betracht, wenn es nach den Umständen des Einzelfalles nicht wahrscheinlich ist, dass die vorrangig angestellten Ermittlungen sämtliche steuerlich relevanten Vorgänge ans Tageslicht gebracht haben. Dies ist insbesondere der Fall bei mangelhaften Aufzeichnungen (vgl. VwGH 24.02.2004, 99/14/0247; UFS 07.03.2012, RV/0171-G/08).

Zum anderen ist auf das BFG-Erkenntnis vom 02.12.2016, RV/3100349/2012, zu verweisen, in dem festgehalten wurde, dass anlässlich einer Prüfung bei der dortigen Bf. konkrete Nichterfassungen von Erlösen nicht festgestellt wurden, ein Sicherheitszuschlag jedoch dennoch für zulässig erachtet wurde. Begründend wurde vom BFG ausgeführt:

"Liegen formelle Mängel der Bücher und Aufzeichnungen vor, die begründetermaßen zu Zweifeln an der sachlichen Richtigkeit der Bücher und Aufzeichnungen Anlass geben, bedarf es keines Nachweises, dass die genannten Unterlagen mit den Wirtschaftsabläufen tatsächlich nicht übereinstimmen. In diesem Fall obliegt es dem Abgabepflichtigen die sachliche Richtigkeit seiner formell mangelhaften Aufzeichnungen zu beweisen und damit der ansonsten bestehenden Schätzungsbefugnis entgegenzuwirken (vgl. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; 6.7.2006, 2006/15/0183; 28.1.2015, 2010/13/0012; Fischerlehner, Abgabenverfahren (2016) § 184 Anm 5)."

In der mündlichen Verhandlung vom 03.12.2024 wurde der Beschwerdeführerin bzw. steuerlichen Vertretung die Möglichkeit eingeräumt, die sachliche Richtigkeit ihrer mangelhaften bzw. unrichtigen Aufzeichnungen zu beweisen.

Ergänzende Beweise wurden nicht vorgelegt, es ist bei den bisher vorgelegten Belegen geblieben mit welchen weder ein vollständiger Nachweis von Einzelaufzeichnungen, noch eine Verprobung möglich ist.

Auch im gegenständlichen Fall ist daher die Verhängung eines Sicherheitszuschlages jedenfalls zulässig.

Entscheidend ist, dass eine vollständige und zeitgerechte Dokumentation der aufzeichnungspflichtigen Sachverhalte unter Einhaltung der den Formvorschriften des § 131 BAO entsprechenden Grundsätzen erfolgt. Der Gebotenheit der Zeitnähe und dem Prinzip der Belegsicherung dienen dabei die Grundaufzeichnungen, die ihre Beschaffenheit und Führung nach gewährleisten müssen, dass die Geschäftsvorfälle von der Buchung bis zum Beleg zurück nachvollzogen werden können (vgl. VwGH 07.08.2001, 96/14/0118).

Die mit der Schätzung verbundenen - und naturgemäß zum Wesen einer Schätzung gehörenden - Unsicherheiten hat jeder Steuerpflichtige, der zur Schätzung Anlass gibt, auf sich zu nehmen (VwGH 14.12.1995, 93/15/0102).

Der Sicherheitszuschlag hat keinen Strafcharakter. Seine Höhe richtet sich nach den Besonderheiten des Falles, d.h., nach den festgestellten Fehlern, Mängeln und vermuteten Verminderungen des Ergebnisausweises. Sicherheitszuschläge können sich an verschiedenen Größen, etwa an den Gesamteinnahmen, an den Einnahmenverkürzungen oder an den Umsätzen orientieren (vgl. Ritz, BAO5, § 184, Tz 18 mit Judikaturhinweisen).

Gegenständlich orientiert sich der Zuschlag am erklärten Umsatz. Gerade in diesen Bereich bestehen die größten Unsicherheiten, da es sich um eine Imbissstube handelt, wo folglich nach allgemeiner Lebenserfahrung in bar gezahlt wird. Zur Höhe des Zuschlages von 5% des erklärten Umsatzes ist auszuführen, dass dieser Prozentsatz niedrig gegriffen ist angesichts der

gravierenden Aufzeichnungsmängel der Bf. und daher ein solcher Prozentsatz auch mindestens angemessen erscheint, um die bestehenden groben Unsicherheiten abzudecken.

Der einheitliche Prozentsatz für alle drei Jahre ist dadurch gerechtfertigt, dass über den gesamten Zeitraum dieselbe Qualität von Mängeln gegeben war, nämlich, dass weder die Bemessungsgrundlagen der einzelnen Speisen und Getränke eines gesamten Jahres ermittelt werden konnten, noch eine Verprobung möglich war.

Hingewiesen wird, dass das BFG die vom Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vorgelegte Verprobung des 5% Sicherheitszuschlages im Verhältnis einer Berechnung über den Rohaufschlagskoeffizienten nicht weiterverfolgt hat, da hier einzelne Angaben fehlten (zB Quelle des Rohaufschlagskoeffizienten). Die Unterlage dient schließlich dem Nachweis der Angemessenheit des Sicherheitszuschlages iHv 5% und sagt auch nichts Gegenteiliges aus. Auf Grund der o.a. rechtlichen Beurteilung, war dieser Beweis nicht mehr notwendig.

Conclusio:

Auf Grund der vorliegenden gravierenden Aufzeichnungsmängel ist die Schätzungsbefugnis gegeben. Die Wahl der Schätzungsmethode steht der Behörde frei. Die gewählte Methode des Sicherheitszuschlages scheint hier die Geeignetste, da die Einzelaufzeichnungen bis auf die drei einzelnen Belege fehlten. Die Höhe von 5% ist keinesfalls entsprechend der gravierenden formellen Aufzeichnungsmängel als überhöht anzusehen, um die entsprechenden bestehenden Unsicherheiten (fehlende Umsätze) abzudecken.

Ad Vorweggewinn:

Strittig ist, ob bei der Einkünfteverteilung auf die Gesellschafter ein Gewinnvorab iHv EUR 6.000,- bzw. eine Tätigkeitsvergütung für den Gesellschafter ***11*** auf Grund der Vereinbarung vom 2.1.2017 zu berücksichtigen ist. Ein Vorweggewinn würde die Verlustanteile der übrigen Gesellschafter entsprechend erhöhen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH (z.B. VwGH 18.4.2007, 2004/13/0025) können vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts – ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit – nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließlichen Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Auch die Erfüllung der vertraglichen Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen muss diesen Anforderungen genügen (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2010, § 4 Rz 332).

Die Angehörigenjudikatur ist in diesen beschwerdeanhängigen Fall anzuwenden, da alle vier Gesellschafter nahe Angehörige sind.

Hinsichtlich des Inhalts der Vereinbarung ist festzustellen, dass die Ergebnisverteilung keinesfalls als klar zu bezeichnen ist.

Ein fremder Dritter würde die vorangegangenen Wirtschaftsjahre analysieren und dabei zum Ergebnis kommen, dass seit der Gründung nur Verluste angefallen sind. Der Betrieb wurde zum 31.12.2017 eingestellt. Also bis zur Gewinnverteilung des Jahres 2017 hat es nie einen Gewinn gegeben und im Zeitpunkt der Verteilung ist der Betrieb bereits eingestellt. Die Vereinbarung spricht von Gewinnvorab, obwohl es nie einen Gewinn gegeben hat. Ebenso ist nach dieser Vereinbarung unklar, wie sich die Angemessenheit der Entlohnung für seine Tätigkeit von EUR 500,- monatlich, das sind jährlich die EUR 6.000,- errechnen soll. Unabhängig davon, dass im Gesellschaftsvertrag unter Punkt 4 angeführt ist, dass alle Gesellschafter ihre Arbeitskraft einbringen und unter Punkt 11 angeführt ist, dass die Gewinn- und Verlustbeteiligung dem Verhältnis der Beteiligung entspricht, was einen Widerspruch zur Vereinbarung vom 2.1.2017 darstellt. Wenn in der Beschwerde angeführt wird, dass der Imbiss von Herrn ***11*** alleine geführt wurde und von der Betriebsprüfung nicht angezweifelt worden wäre, ändert dies nichts an der Tatsache, dass die Vereinbarung von einem Gewinnvorweg spricht und keine Berechnung einer allenfalls fremdüblichen Entlohnung enthält und die Vereinbarung keinen Bezug auf den in Widerspruch stehenden Gesellschaftsvertrag nimmt.

Selbst in der Beschwerde wird begehrt den vereinbarten Gewinnvorweg (vereinbarte Tätigkeitsvergütung) zu berücksichtigen. Somit schafft selbst das Begehren in der Beschwerde Unklarheit darüber, ob nun ein Gewinnvorab oder eine Tätigkeitsvergütung vorliegt.

Es macht aber einen klaren Unterscheid, ob es sich um einen Gewinnvorab oder um eine Tätigkeitsvergütung handelt. Das Wort „Tätigkeitsvergütung“ kommt in der Vereinbarung nicht vor, diese spricht von „Gewinnvorweg“. Eine Tätigkeitsvergütung ist aufwandswirksam in der Gesellschaft zu verbuchen und hat nichts mit einem Gewinn zu tun. Sie ist auch zu bezahlen, wenn kein Gewinn vorliegt.

Demgegenüber liegt ein Vorweggewinn (Gewinnvorab) vor, wenn einem Gesellschafter Vergütungen für seine Arbeitsleistung vorweg aus dem Gewinn gewährt und diese nicht als Aufwand behandelt wird. Aus der Vereinbarung eines Vorweggewinnes kann keine Einkünfteverteilung resultieren, die einem Beteiligten einen Gewinn, dem anderen einen Verlust zuweist. Vielmehr ist bei vereinbartem Vorweggewinn der erzielte Gewinn alinear zu verteilen; dabei ist zu achten, dass die Einkünfteverteilung die unterschiedlichen Gesellschafterbeiträge angemessen widerspiegelt (VwGH 16.09.2003, 2000/14/0069).

Da die Vereinbarung vom 2.1.2017 von Gewinnvorab und nicht von Tätigkeitsvergütung spricht und kein Aufwand in der Einnahmen- Ausgabenrechnung verbucht wurde, steht für das Gericht fest, dass ein Gewinnvorweg gewollt war.

Da aber im Jahr 2017 ein Verlust entstanden ist, gibt es gar keinen Gewinn zu verteilen.

Conclusio:

Da alle Gesellschafter nahe Angehörige sind, ist die Angehörigenjudikatur anzuwenden, welche einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt für Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen verlangt.

Dies ist aus o.a. Gründen durch die Vereinbarung vom 2.1.2017 nicht der Fall, da weder die notwendige Abänderung zum Gesellschaftsvertrag, noch die Angemessenheit der Vergütung zum Ausdruck kommt und es offensichtlich laut Beschwerde unklar ist, ob ein Gewinnvorab bzw. Tätigkeitsvergütung vereinbart wurde.

Mangels Fremdüblichkeit der Vereinbarung vom 02.01.2017 kommt es zu keiner Änderung der Einkünftezurechnung. Diese verteilen sich wie bisher im Gesellschaftsvertrag geregelt, nach den Einlagen der Gesellschafter. Ebenso hat es im Jahr 2017 gar keinen Gewinn zu verteilen gegeben.

Dieses Erkenntnis wirkt gegenüber allen Beteiligten im Feststellungsverfahren, denen Einkünfte zugerechnet werden (§ 191 Abs 3 BAO). Mit der Zustellung an die vertretungsbefugte Person (§81 BAO) gilt die Zustellung an alle Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs 3 und 4 BAO). Die OG ist abgabenrechtlich, obwohl im Firmenbuch gelöscht, nicht vollbeendet.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Da es sich bei den hier vorliegenden Fragen um reine Tatfragen handelt, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 20. Dezember 2024