



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, gegen die Bescheide des Finanzamtes Steyr vom 21. November 2002 betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw) erklärten in den berufungsgegenständlichen Jahren 1998 bis 2000 als Raumausstattungsunternehmen und Malereibetrieb in der Rechtsform einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 16.397,00 S (1998), 226.713,00 S (1999) und 173.412,00 (2000).

Das Finanzamt veranlagte obige Einkünfte zunächst erklärungsgemäß (Bescheide vom 9. Mai 2000, 15. Februar 2001, 6. Juni 2002).

In Beantwortung eines Vorhaltes des Finanzamtes vom 16. Juni 1999 (Übermittlung eines Fragebogens anlässlich der Erteilung einer Gewerbeberechtigung an Eva R) teilten die Bw dem Finanzamt mit, dass in steuerlicher Hinsicht keine Änderung eintrete; es sei lediglich die

Gewerbeberechtigung von Ewald R auf Eva R übergegangen; das Gewerbe werde weiterhin in Form einer bürgerlichen Gesellschaft geführt und unter der selben Steuernummer erklärt.

Hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte für 1999 ersuchten die Bw mit Schreiben vom 21. Februar 2001, die Gewinne auf Grund der Pensionierung von Ewald R ab 1.1.1999 zu 100 % auf Eva R zuzurechnen.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung über den Zeitraum 1998 bis 2000 teilte der Betriebsprüfer die durch die Prüfungsergebnisse erhöhten Gewinne je zur Hälfte auf die beiden Gesellschafter (Bw) auf (es handelt sich jeweils um Schillingbeträge):

	1998	1999	2000
zu versteuernder Gewinn lt. BP	50.397,00	260.713,00	207.412,00
Gewinnanteil Eva R	25.199,00	130.357,00	103.706,00
Gewinnanteil Ewald R	25.198,00	130.356,00	103.706,00

Zu den näheren Ausführungen wird auf den Betriebsprüfungsbericht (Tz 23) verwiesen.

Das Finanzamt nahm das Verfahren gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ entsprechend den Feststellungen des Betriebsprüfers Bescheide betreffend einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 1998 bis 2000 (Bescheide vom 21. November 2002).

Gegen diese Bescheide erhoben die Bw durch ihren damaligen steuerlichen Vertreter mit Schriftsatz vom 23. Dezember 2002 Berufung, beantragten eine Gewinnzurechnung je zur Hälfte an die beiden Gesellschafter und führten im Wesentlichen begründend aus:

Nach § 1195 ABGB „kann die Gesellschaft einem Mitglied, seiner vorzüglichen Eigenschaft oder Bemühungen wegen, einen größeren Gewinn bewilligen, als ihm nach seinem Anteile zukäme“.

Eine solche Vereinbarung liege im gegenständlichen Fall eindeutig vor.

Herr Ewald R sei aus gesundheitlichen Gründen nicht mehr in der Lage, sich im Unternehmen aktiv zu betätigen.

Als Folge daraus habe er alle Gewerbeberechtigungen zurücklegen müssen.

Die Firma werde nunmehr allein von der Gattin geführt.

Die logische Konsequenz daraus sei, dass eventuelle Gewinne aus dem Gewerbebetrieb allein ihr zufließen würden.

Genau dieses sei zwischen den Gesellschaftern vereinbart worden.

Diese Vereinbarung sei zunächst schon deshalb nicht schriftlich fixiert worden, da ja auch der ursprüngliche Gesellschaftsvertrag niemals schriftlich erstellt worden sei; sie komme aber sowohl gegenüber den Ämtern als auch gegenüber Kunden und Lieferanten eindeutig zum Ausdruck.

Ergänzend werde auf Kastner, Grundriss des Gesellschaftsrechts, verwiesen: „Fehlt eine vertragliche Gewinnverteilung, so tritt folgende sinnreiche gesetzliche Regelung ein: Wenn jedoch nicht alle Gesellschafter arbeiten, aber alle Vermögenseinlagen erbracht haben, oder einzelne Gesellschafter nur Arbeit leisten, dann ist der Gewinn zu verteilen mit Rücksicht auf die Wichtigkeit des Geschäfts, auf die geleistete Mühe und auf den verschafften Nutzen.“

In seiner Stellungnahme zur Berufung führte der Betriebsprüfer aus, dass – seiner Ansicht nach die Berufung aus folgenden Gründen abzuweisen sei:

Die im Zuge einer Vorbesprechung vom Steuerberater vorgelegte undatierte Vereinbarung solle die geänderte Gewinnverteilung dokumentieren. Anlässlich dieser Besprechung seien vorwiegend private Überlegungen für die geänderte Gewinnverteilung im Vordergrund gestanden; die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wären für den Bezug der Pension des Herrn R aus dem Titel des vorzeitigen Ruhestandes schädlich gewesen.

Für die Verteilung des Gesellschaftsgewinnes sei grundsätzlich die Vereinbarung zwischen den Gesellschaftern – der ursprünglich abgeschlossene Gesellschaftsvertrag – maßgebend.

Laut der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes seien rückwirkende Änderungen der Gewinnverteilung für bereits abgelaufene Wirtschaftsjahre steuerlich nicht anzuerkennen. Nach der Lehre stehe einem Gesellschafter, solange er an den stillen Reserven des Unternehmens beteiligt sei, auch ein Anteil am Erfolg zu.

In weiterer Folge legte das Finanzamt die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund der vorgelegten Unterlagen und der Ergebnisse des Ermittlungsverfahrens folgender Sachverhalt:

Viktor R hat am 1. November 1976 den Betrieb in Weyer seinem Sohn und seiner Schwiegertochter Ewald und Eva R übergeben (Schreiben vom 2. November 1976 an das Finanzamt).

Die Bw haben diesen Betrieb gemeinsam übernommen, einen Gütergemeinschaftsvertrag mit Ehepakt abgeschlossen und den Betrieb im Rahmen einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts fortgeführt.

Ein schriftlicher Gesellschaftsvertrag wurde niemals abgeschlossen (vgl. Berufung 6. Absatz); seit Eröffnung des gegenständlichen Gewerbes wurde die Gewinnverteilung jeweils zur Hälfte an die beiden Gesellschafter (Bw) vorgenommen.

Laut Verständigungen der BH Steyr-Land jeweils vom 27. November 1998 hat Eva R mit 15. Oktober 1998 die Gewerbeberechtigungen für das „Maler- und Anstreicherhandwerk“ bzw. für das „Tapezierer- und Dekorateurhandwerk, eingeschränkt auf das Verlegen, Verkleben und Verspannen textiler Bodenbeläge aus Natur- und Kunststoffmaterialien sowie das Verlegen und Anbringen von Belägen aus Kunststoff, Linoleum und Gummi in Bahnen und Zuschnitten“ erhalten.

Im Zuge der Betriebsprüfung legten die Bw folgende undatierte Vereinbarung vor:

„Präambel:

Die Ehegatten R betreiben am Standort W den Handel mit Raumausstattungsartikeln, sowie das Malereigewerbe.

Mit Jahresende 1998 musste Herr Ewald R seine Berufstätigkeit aus gesundheitlichen Gründen aufgeben und den Gewerbeschein zurücklegen.

Nunmehr führt Frau Eva R die Geschäfte allein, Herr Ewald R bezieht Pension.

Aus diesem Grund treffen die Gesellschafter folgende

Vereinbarung:

Ab dem Kalenderjahr 1999 sind alle Gewinne und Verluste der Gesellschafterin Eva R allein zuzurechnen.

Die Beteiligung am Betriebsvermögen bleibt davon unberührt.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist, ob eine nachträgliche Änderung der Verteilung des Gesellschaftsgewinnes im gegenständlichen Fall möglich ist.

Laut mündlichem Gesellschaftsvertrag wurde die Gewinnverteilung jeweils zur Hälfte an die beiden Gesellschafter (Bw) vorgenommen. Erst mit Schreiben vom 21. Februar 2001 ersuchten die Bw, hinsichtlich der Feststellung der Einkünfte, die Gewinne ab 1.1.1999 zu 100 % Eva R zuzurechnen.

Für die Verteilung des Gesellschaftsgewinnes sind grundsätzlich die Vereinbarungen zwischen den Gesellschaftern, insbesonders jene des Gesellschaftsvertrages maßgebend (VwGH

27.4.2000, 96/15/0185; VwGH 29.5.1990, 90/14/0002; Quantschnigg/Schuch,
Einkommensteuer-Handbuch, EStG 1988, § 23 Tz 46).

Hiezu ist festzuhalten, dass Gewinnanteile und Vergütungen aus einer Mitunternehmerschaft in dem Jahr als bezogen gelten, für das die Gesellschaft den Gewinn ermittelt und der tatsächliche Zufluss eines Gewinnanteiles aus einer Mitunternehmerschaft hiefür nicht entscheidend ist.

Die Gewinnanteile aus dem Jahr 1999 gelten daher in diesem Jahr als bezogen. Der Antrag auf Änderung der Gewinnverteilung wurde im Jahr 2001 gestellt.

Eine rückwirkende Änderung der Gewinnverteilung für bereits abgelaufene Wirtschaftsjahre ist ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Zulässigkeit für den Bereich des Steuerrechts jedenfalls nicht anzuerkennen (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, § 23 Tz 287; Jakom/*Baldauf* EStG, 2010, § 23 Rz 221; UFS 15.1.2007, RV/0194-I/06).

Diese Beurteilung ergibt sich bereits daraus, dass nach – gemäß § 4 BAO grundsätzlich mit dem Jahresende eintretenden – Entstehen eines Abgabenanspruchs keine Möglichkeit mehr besteht, diesen öffentlich rechtlichen Anspruch durch eine privatrechtliche Vereinbarung zu beseitigen (Quantschnigg/Schuch, a.a.O., § 23 Tz 51).

Die Berufung war daher abzuweisen.

Abschließend wird bemerkt, dass im ebenfalls berufungsgegenständlichen Jahr 1998 von den Bw eine Gewinnverteilung jeweils zur Hälfte an die beiden Gesellschafter vorgenommen wurde. Die Vereinbarung über die Änderung der Gewinnverteilung bezieht sich erst auf das Kalenderjahr 1999.

Linz, am 13. Oktober 2010