

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache X, vertreten durch Y, über die Beschwerde vom 5. August 2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Z vom 22. Juli 2014 betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die im Kalenderjahr 2012 erzielten Einkünfte werden gemäß § 188 BAO festgestellt.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen -3.308,97 Euro.

Davon entfallen auf

1) A: 2.345,51 Euro

2) B: -8.827,24 Euro

3) C: 3.172,76 Euro

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin (Bf.) betreibt einen Gemischtwarenhandel mit dem Schwerpunkt Lebensmittel- und Genussmittel sowie einer Trafik, eine Tankstelle, ein Gasthaus und einen Wildhandel. Für die Jahre 2010 bis 2012 wurde in ihren Betrieben eine Außenprüfung durchgeführt. Die Prüferin stellte Buchführungsmängel im Betrieb des Gasthauses fest und erhöhte die Umsätze bzw. Gewinne der Jahre 2010 und 2011 um jeweils 16.000 Euro netto sowie den Umsatz und Gewinn des Jahres 2012 um 9.000 Euro netto.

Das Finanzamt schloss sich den Feststellungen der Prüferin an, errechnete Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 28.953,30 Euro und teilte diese Einkünfte in dem am 22. Juli 2014 ausgefertigten Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 in der Weise auf, dass A ein Anteil von 50% der Einkünfte und B sowie C jeweils ein Anteil von 25% der Einkünfte zugerechnet wurde.

Gegen diesen Bescheid wurde am 5. August 2014 Beschwerde erhoben mit der Begründung, dass dem Finanzamt bereits am 25. November 2013 eine berichtigte Erklärung betreffend die Feststellung von Einkünften für das Jahr 2012 übermittelt worden sei, die bis dahin nicht berücksichtigt worden sei. Darüber hinaus sei dem Finanzamt am selben Tag mitgeteilt worden, dass im Jahr bei der Bf. ein Gesellschafterwechsel stattgefunden habe, und zwar habe B seine Anteile in Höhe von 25% an seinen Sohn D übergeben. Die Änderung im Firmenbuch werde demnächst durchgeführt.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 25. September 2014 wurden die Einkünfte der Bf. aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2012 in Höhe von 28.691,03 Euro festgestellt und wiederum auf dieselben Personen im oa. prozentuellen Verhältnis aufgeteilt. In der Begründung dieses Bescheides führte das Finanzamt aus, der Beschwerde sei teilweise stattgegeben worden, wobei sowohl die Daten aus der berichtigten Feststellungserklärung der Bf. als auch die Feststellungen der Prüferin berücksichtigt worden seien. Der Gesellschafterwechsel werde für das Jahr 2012 nicht anerkannt, weil bisher weder ein entsprechender Notariatsakt vorgelegt noch ein Antrag auf Änderung im Firmenbuch gestellt worden sei.

Der gegen diesen Bescheid am 29. Oktober 2014 erhobene Vorlageantrag enthält lediglich den Hinweis, dass eine Stellungnahme nachgereicht werde.

Anlässlich einer Vorsprache des steuerlichen Vertreters der Bf. beim Finanzamt wurde dem steuerlichen Vertreter mitgeteilt, dass bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte aus Gewerbebetrieb durch das Finanzamt der Vorweggewinn in Höhe von 32.000 Euro nicht richtig berücksichtigt worden sei, weshalb das Finanzamt in diesem Beschwerdepunkt eine stattgebende Erledigung befürworte. Der begehrte Gesellschafterwechsel könne für das Jahr 2012 hingegen (noch) nicht berücksichtigt werden, weil die Publizität im Sinn der Angehörigenjudikatur erst durch die Eintragung des Gesellschafterwechsels im Firmenbuch am 4. Oktober 2014 eingetreten sei und diese Eintragung für den Bereich des Steuerrechts keine Rückwirkung entfalte. Der steuerliche Vertreter der Bf. habe daraufhin neuerlich eine Stellungnahme in Aussicht gestellt.

Anlässlich einer weiteren Vorsprache des steuerlichen Vertreters beim Finanzamt am 19. Jänner 2015 gab dieser schließlich bekannt, dass keine Stellungnahme erstattet werde und ersuchte, die Sache dem Bundesfinanzgericht vorzulegen.

Im Vorlagebericht an das Bundesfinanzgericht gab das Finanzamt bekannt, dass sowohl bei der (erstmaligen) Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 als auch bei der Erlassung der Beschwerdeverentscheidung der (von der Bf. erklärte) Vorweggewinn irrtümlich doppelt berücksichtigt worden sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

1) Gesellschafterwechsel

An der beschwerdeführenden KG waren im Jahr 2012 A, B und C beteiligt. Der Gewinn bzw. Verlust der Bf. wurde zu 50% an A und zu jeweils 25% an die beiden anderen Gesellschafter verteilt, wobei A einen Vorweggewinn in Höhe von 20.000 Euro und C einen Vorweggewinn in Höhe von 12.000 Euro erhielt.

Mit Schreiben vom 25. November 2013 wurde dem Finanzamt erstmals mitgeteilt, dass im Jahr 2012 bei der Bf. ein Gesellschafterwechsel vorgenommen worden sei. B habe seine Anteile an seinen Sohn D übergeben.

In der gegenständlichen Beschwerde vom 5. August 2014 wurde das Finanzamt neuerlich darauf hingewiesen, dass der genannte Gesellschafterwechsel für das Jahr 2012 zu berücksichtigen sei. Weiters wurde vorgebracht, dass die erforderliche Änderung im Firmenbuch demnächst durchgeführt werde. In der Beschwerdeentscheidung führte das Finanzamt aus, dass der Gesellschafterwechsel auf Grund des fehlenden Notariatsaktes bzw. des fehlenden Antrags auf Änderung im Firmenbuch für das Jahr 2012 nicht anerkannt werde. Im Vorlageantrag wurde lediglich eine Stellungnahme der Bf. in Aussicht gestellt. Anlässlich einer persönlichen Vorsprache des steuerlichen Vertreters der Bf. beim Finanzamt wurde dem steuerlichen Vertreter nochmals mitgeteilt, dass der Gesellschafterwechsel für das Jahr 2012 nicht berücksichtigt werden könne, weil die Publizität im Sinn der Angehörigenjudikatur erst durch die Eintragung im Firmenbuch am 4. Oktober 2014 eingetreten sei und diese Eintragung für den Bereich des Steuerrechts keine Rückwirkung entfalte. Der steuerliche Vertreter der Bf. stellte daraufhin erneut eine Stellungnahme in Aussicht. Anlässlich einer weiteren Vorsprache des steuerlichen Vertreters beim Finanzamt am 19. Jänner 2015 gab dieser schließlich bekannt, dass keine Stellungnahme erstattet werde.

Es wurden der Abgabenbehörde keine Unterlagen im Zusammenhang mit dem genannten Gesellschafterwechsel vorgelegt. Der Antrag auf Eintragung der diesbezüglichen Änderung im Firmenbuch wurde erst am 26. September 2014 gestellt. Die Eintragung im Firmenbuch erfolgte am 4. Oktober 2014.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. zB Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 4 Rz 331 ff, sowie die dort zitierte Judikatur) 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 ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Diese Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen und kommen in jenen Fällen

zum Tragen, in denen berechnete Zweifel am wahren wirtschaftlichen Gehalt einer behaupteten vertraglichen Gestaltung bestehen.

Im vorliegenden Fall wurden keine Nachweise dafür erbracht, dass der Gesellschafterwechsel [Übertragung der Anteile des B an seinen Sohn D] bereits im Jahr 2012 erfolgte. Es wurden keine schriftlichen Unterlagen zu diesem Vorgang vorgelegt, der Gesellschafterwechsel wurde dem Finanzamt gegenüber erstmals mit Schreiben vom 25. November 2013 angezeigt und die Eintragung dieser Änderung im Firmenbuch wurde erst am 26. September 2014 beantragt und am 4. Oktober 2014 durchgeführt. Es ist daher nicht glaubwürdig, dass der Gesellschafterwechsel bereits im Jahr 2012 erfolgte. Eine rückwirkende Vereinbarung betreffend die Beteiligungsverhältnisse an der Bf. ist für den Bereich des Steuerrechts nicht anzuerkennen (vgl. nochmals Jakom/Lenneis EStG, 2016, § 4 Rz 338). Der von der Bf. im Jahr 2012 erzielte Gewinn bzw. Verlust ist daher auf die bis dahin beteiligten Personen aufzuteilen.

2) Ermittlung der Höhe des Gewinnes bzw. Verlustes der Bf.

Wie vom Finanzamt bekanntgegeben wurde, wurde sowohl bei der (erstmaligen) Feststellung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb gemäß § 188 BAO für das Jahr 2012 als auch bei der Erlassung der Beschwerdeentscheidung der von der Bf. erklärte Vorweggewinn irrtümlich doppelt berücksichtigt. Die Höhe des festzustellenden Gewinnes bzw. Verlustes ist daher entsprechend zu korrigieren.

Der von der Bf. für das Jahr 2012 erklärte Gewinn bzw. Verlust beträgt 44.308,97 Euro. Dieser Verlust ist um die anlässlich der Außenprüfung erfolgte (nicht bestrittene) Hinzurechnung von 9.000 Euro zu vermindern, sodass der nunmehr zu verteilende Verlust 35.308,97 Euro beträgt. Die Verteilung des Gewinnes bzw. Verlustes erfolgt – aus den unter Punkt 1 dargelegten Gründen – an A, B und C in dem von der Bf. bekannt gegebenen prozentuellen Ausmaß. Die den Beteiligten für das Jahr 2012 zuzurechnenden Gewinn- bzw. Verlustanteile betragen daher:

[...]

Gewinn/Verlust	A	B	C
-35.308,97	-17.654,49	-8.827,24	-8.827,24
32.000,00 (Vorweggewinn)	20.000,00		12.000,00
-3.308,97	2.345,51	-8.827,24	3.172,76

3) 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.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist im vorliegenden Fall nicht zulässig, weil diesem Erkenntnis die vom Verwaltungsgerichtshof in vergleichbaren Fällen vertretene Rechtsansicht zugrunde gelegt wurde.

Graz, am 15. Februar 2017