

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht

hat durch

den Richter

A

in der Beschwerdesache

B KG, Straße, Ort,

vertreten durch GF, Straße1, Ort

gegen den Bescheid des Finanzamt Salzburg-Land vom 05.09.2014,

betreffend die Feststellung der Einkünfte § 188 BAO

zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen für die einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung 2012 sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen, das einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses bildet.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Die BF ist eine Kommanditgesellschaft. Sie besteht aus einer Komplementärin und einem Kommanditisten. Sie wurde im September 2012 gegründet.

Im September 2014 erließ das FA einen Bescheid über die einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte und schätzte die Besteuerungsgrundlagen für das Jahr 2012, da die BF keine Steuererklärungen abgegeben hatte. Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden mit € 7.656,00 festgestellt und mit € 6.124,80 auf die Komplementärin und € 1.531,20 auf den Kommanditisten verteilt.

Gegen diesen Bescheid erhob die BF binnen offener Frist Beschwerde, legte eine Erfolgsrechnung für das Jahr 2012 vor, in der ein Verlust von € 1.707,03 ausgewiesen war und beantragte diesen Verlust mit € 853,52 auf die Komplementärin und € 853,51 auf den Kommanditisten – somit nach Köpfen - zu verteilen

Das FA erließ noch im Oktober 2014 eine Beschwerdevorentscheidung, in der der Gewinn aus Gewerbebetrieb mit € 1.886,14 festgestellt wurde. Die Differenz ergab sich aus der Zurechnung der im Aufwand der Erfolgsrechnung 2012 erfassten € 3.000,00 Geschäftsführungshonorar der Komplementärin bzw. € 875,00 Gehalt des Kommanditisten abzüglich eines Gewinnfreibetrages von 13%. Diese Einkünfte wurden mit € 1.886,14 der Komplementärin und € 18,70 dem Kommanditisten zugewiesen.

Darauf beantragte die BF fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das BFG. Die Einkünfte des Kommanditisten zuzüglich Sozialabgaben seien nicht als Betriebsausgaben anerkannt worden. Der Kommanditist habe mit einem Kapitalanteil von 20% lt. Gesellschaftsvertrag keinen maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen. Besondere Rechte, die dem Kommanditisten eingeräumt worden seien, dienten einzig der kaufmännischen Leitung des Unternehmens und der Absicherung der dem Unternehmen gewährten Darlehen. Die unterrichtenden und beratenden Leistungen würden durch die Komplementärin persönlich erbracht.

Es werde der Antrag gestellt, die Einkünfte für die Komplementärin und den Kommanditisten entsprechend neu festzusetzen.

Das BFG hat dazu erwogen:

Das BFG nimmt den nachfolgend dargestellten Sachverhalt als erwiesen an. Dieser ergibt sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, insbesondere aus dem von der BF vorgelegten Gesellschaftsvertrag und der von der BF eingereichten Einnahmen-/Ausgabenrechnung für das Jahr 2012. Weiters wurde in den Einkommensteuerbescheid

2012 des Kommanditisten, bzw. die für diesen beim FA vorgelegten Lohnzettel Einsicht genommen.

Die Einnahmen-/Ausgabenrechnung der BF weist für das Jahr 2012 einen Verlust von € 1.707,03 aus. In den Ausgaben des Jahres 2012 wurden Gehälter von € 875,00 sowie ein Geschäftsführungshonorar von € 3.000,00 gewinnmindernd berücksichtigt. Bezahlte Pflichtversicherungsbeiträge sind in der Erfolgsrechnung zusätzlich mit € 455,19 ausgewiesen.

Die € 875,00 betreffen das Gehalt des Kommanditisten und wurden von der BF mit Lohnzettel als nichtselbständige Einkünfte des Kommanditisten gemeldet. Diese € 875,00 betreffen laufende Bezüge in Höhe von € 750,00 sowie Sonderzahlungen von € 125,00. Lohnsteuer (Kz 260) wurde nicht abgezogen, Sozialversicherungsbeiträge (Kz 220) wurden von der BF nicht abgeführt.

Dieser Lohnzettel wurde in der Zwischenzeit wieder storniert.

Der Gesellschaftsvertrag der BF regelt in § 8 die Geschäftsführung und Vertretung. Dazu wird die persönlich haftenden Gesellschafterin "allein berechtigt und verpflichtet".

In § 9 des Gesellschaftsvertrages wird dem Kommanditisten die Einzelprokura verliehen.

§ 10 regelt die Aufgabenverteilung zwischen den Gesellschaftern und verpflichtet in § 10 Abs. 2 den Kommanditisten, dazu "... seine Arbeitsleistung einzubringen. ...

Art und Umfang seiner Arbeitsleistung sowie die Vergütung ergeben sich aus dem gesondert abgeschlossenen Arbeitsvertrag (unselbständige Tätigkeit) Die Vergütung des Kommanditisten gilt im Verhältnis der Gesellschafter zueinander als Aufwand bzw. Ertrag.

§ 11 Abs. 1 regelt die Vergütung der Komplementärin, die ... für die Geschäftsführung und ihre Leistungen für die Gesellschaft eine Vorausvergütung von monatlich 1.500,00 erhält.

§ 11 Abs. 4 bestimmt – gleichlautend zum Kommanditisten, dass die Vergütung des Komplementärin im Verhältnis der Gesellschafter zueinander als Aufwand bzw. Ertrag gilt.

§ 15 regelt die Gewinn- und Verlustverteilung. Nach Abs. 2 wird der Verlust eines Geschäftsjahres unter den Gesellschaftern nach Köpfen verteilt.

In rechtlicher Hinsicht ist zu diesem Sachverhalt auszuführen, dass gemäß § 23 Z. 2 EStG 1988 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (auch) die Gewinnanteile der Gesellschafter von Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, (wie insbesondere ... Kommanditgesellschaften) darstellen.

Weiters stellen Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, ..., bezogen haben, Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar.

Erbringt ein Gesellschafter daher Leistungen für die Gesellschaft, für die er Vergütungen erhält, so sind diese Leistungen Bestandteil des Gewinnes der Personengesellschaft und erhöhen seinen Gewinnanteil. Darunter fallen Geschäftsführungsvergütungen. (Doralt, EStG¹⁰ § 23 Tz. 271 mwN) Dies betrifft auch ein Dienstverhältnis des Kommanditisten zur Gesellschaft (VwGH vom 21.2.1990, Zl. 89/13/0060) Die Zurechnung nach § 23 Z 2 EStG

1988 erfolgt dabei unabhängig vom Ausmaß der Beteiligung des Kommanditisten (VwGH vom 25.5.1988, Z. 86/13/0154)

Daraus folgt, dass das FA in der Beschwerdeentscheidung – sobald die Ergebnisse des Jahres 2012 durch die vorgelegte Erfolgsrechnung zur Verfügung standen – die Gewinnanteile der Gesellschafter richtig angesetzt hat.

Das FA hat zunächst den unternehmensrechtlichen Verlust nach Köpfen auf die Gesellschafter verteilt und in weiterer Folge die Vergütungen der Gesellschafter (€ 3.000,00 Geschäftsführungshonorar der Komplementärin bzw. € 875,00 Gehalt des Kommanditisten) diesen direkt zugerechnet und davon den Gewinnfreibetrag mit 13% abgezogen. Eine Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeträgen des Kommanditisten ist nicht möglich, da im Jahr 2012 keine Sozialversicherungsbeträge für seine Tätigkeit in der KG abgeführt worden sind.

Ob diese Bezüge unternehmensrechtlich als "Geschäftsführungsvergütung" oder "Gehalt" bezeichnet und eingestuft werden, ist für die steuerliche Betrachtung – wie oben dargestellt – ohne Belang. Es handelt sich in beiden Fällen um einen Vorweggewinn, der steuerrechtlich sowohl als Gewinn der Gesellschaft als auch als Gewinnanteil des jeweiligen Gesellschafters zu erfassen ist.

Das BFG folgt somit bei der Feststellung des Gewinnes und dessen Verteilung dem Ansatz des FA in der Beschwerdeentscheidung. Diese Berechnung ist in dem beigelegten Berechnungsblatt zu entnehmen.

Gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine Revision nicht zulässig, da es sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung handelt. Bei dem oben dargestellten Sachverhalt ergibt sich die Zurechnung der Tätigkeitsvergütungen der Gesellschafter als Gewinnanteile bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb als Rechtsfolge des § 23 Z. 2 EStG sowie der dazu ergangenen einheitlichen oben zitierten Rechtsprechung des VwGH zur Behandlung solcher Tätigkeitsvergütungen.

Salzburg-Aigen, am 20. April 2015