



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. vom 30. Juli 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 9. Juli 2009 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO für die Jahre 2005, 2006 und 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die Bescheide betreffend die Jahre 2005 und 2007 bleiben unverändert.

Der Bescheid betreffend das Jahr 2006 wird abgeändert.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb werden für das Jahr 2006 festgestellt iHv:
Euro 155.569,16.

Verteilung der Einkünfte:

Nr. 1 – Beteiligter1

Anteil 23,89% - Euro 37.165,47.

Nr. 2 – Beteiligter2

Anteil 17,64% - Euro 27.442,40.

Nr. 3 – Beteiligter3

Anteil 23,89% - Euro 37.165,47.

Nr. 4 – Beteiligter4

Anteil 34,58% - Euro 53.795,82.

Entscheidungsgründe

Die Bw. war im Prüfungszeitraum 2005 bis 2007 im Gastgewerbe in Form einer „Offenen (Erwerbs-)Gesellschaft“ (OG), tätig. Es wurde in Wien das Lokal R. betrieben.

Mit Schreiben vom 21. Dezember 2011 an das Handelsgericht Wien, Firmenbuch, wurde die Eintragung der Umwandlung der OG in eine Einzelfirma per 1. Jänner 2012 beantragt.

Die Eintragung der Bw. (Einzelunternehmung) erfolgte am 11. Jänner 2012. Als Inhaberin wurde Frau M. eingetragen. Das Vermögen der OG wurde gemäß § 142 UGB übernommen. Die Firma der OG wurde gelöscht.

Die Ermittlung der Jahresergebnisse der Personengesellschaft erfolgte auf Basis einer Einnahmen-/Ausgaben-Rechnung.

Die Verteilung der Einkünfte wurde unter den Gesellschaftern wie folgt durchgeführt:

- für das Jahr 2005:

jeweils 33,33334% Anteile bei Beteiligter1, Beteiligter3, Beteiligter4.

- für das Jahr 2006: 34,58% Anteile bei Beteiligter4, 23,89% bei Beteiligter1, 23,89% bei Beteiligter3 und 17,64% bei Beteiligter2.

- für das Jahr 2007: 40% der Anteile bei Beteiligter2, und 60% bei Frau Beteiligte.

Im Jahr 2009 fand bei der Bw. eine Außenprüfung (AP) hinsichtlich Umsatzsteuer und Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO für die Jahre 2005 bis 2007 statt.

Im Bericht über die AP vom 8.7.2009 (siehe insbesondere nachstehend angeführte Textziffern – Tz.) wurde ausgeführt, dass im Prüfungszeitraum die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung iSd §§ 131 und 132 BAO nicht gegeben gewesen sei. Es seien Ausgangsrechnungen ungeordnet in Säcken vorgelegen. Unterlagen zur Tageslosung sowie ein Wareneingangsbuch hätten gefehlt. Durch das Fehlen aufbewahrungspflichtiger Grundbelege sei eine Schätzungsverpflichtung der Abgabenbehörde iSd § 184 BAO begründet worden.

Tz. 3 - Die Gegenüberstellung der verbuchten, bei den Getränkefirmen S. und B. getätigten, Wareneinkäufe mit den tatsächlichen Lieferungsdaten dieser Lieferanten hätten für die Jahre 2005 bis 2007 Differenzen von bis zu 28% Verkürzung des Wareneinsatzes ergeben.

Die AP sei daher in der Folge im Schätzungswege von einer Verkürzung der gesamten Wareneinsätze (Speisen und Getränke) ausgegangen. Die Zuschätzung auf den Wareneinsatz erfolgte für 2005 und 2006 iHv 15% des verbuchten Wareneinsatzes. Aufgrund der schlechten wirtschaftlichen Lage erfolgte die Zuschätzung im Jahr 2007 nur iHv 10%.

Für die Ermittlung der Hinzurechnung zu den Umsätzen zum ermäßigten Steuersatz von 10% (Speisen) sei jeweils der auf Basis der Daten der Bw. ermittelte Rohaufschlagskoeffizient (RAK) angewendet worden.

Tz. 4 - Es sei zudem festgestellt worden, dass der auf Basis der Einnahmen-/Ausgabenrechnung ermittelte Durchschnitts-RAK für Getränke sich in keiner Weise mit den pro Getränkesparte (Bier, Spirituosen, Alkoholfreie Getränke) bei Gegenüberstellung der Einkaufspreise zu den Verkaufspreisen laut Getränkekarte ermittelten RAK decke. Der, für die Ermittlung der Umsätze zum Normalsteuersatz 20%, durchgeführten Kalkulation seien daher die tatsächlich pro Getränkegruppe ermittelten RAK zu Grunde gelegt worden.

Tz. 7 - Die für das Jahr 2006 erklärten Umsätze seien zu berichtigen. Offensichtlich seien die Beträge aus der vorliegenden Einnahmen-/Ausgabenrechnung nicht richtig in die Umsatzsteuererklärung übernommen worden.

Die Bemessungsgrundlagen für die Umsatzsteuer der geprüften Jahre wurden unter Berücksichtigung der Zuschätzungen neu ermittelt.

Bei Ermittlung der Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden u.a. der zugeschätzte Wareneinsatz sowie die Umsatzzuschätzungen entsprechend berücksichtigt.

Im Zuge der Schlussbesprechung zur AP wurden die Prüfungsfeststellungen im Detail mit dem damaligen Vertreter der Bw., Herrn Beteiligter2, besprochen.

Die Abgabenbehörde erster Instanz erließ entsprechend den Feststellungen der AP **geänderte Bescheide** über die Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO für die Jahre 2005 – 2007. Die Bescheide ergingen mit Datum 9. Juli 2009.

Mit Schreiben vom 30. Juli 2009 wurde u.a. gegen die o.a. Bescheide rechtzeitig das **Rechtsmittel der Berufung** erhoben.

Es wurde darin ausgeführt, dass bei Vorliegen der im Zuge der AP festgestellten Buchführungsmängel die Schätzungsverpflichtung wohl bejaht werden müsse. Es sei jedoch oberstes Ziel jeder Schätzung den wahren Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen, weshalb eine Schätzung niemals den Charakter einer Strafbesteuerung annehmen dürfe. Im konkreten Fall sei eine „Zuschätzung“ nicht gerechtfertigt, wenn im Bericht der AP festgehalten werde, dass es Differenzen zwischen erklärtem Wareneinkauf und den von der Brauerei bekanntgegebenen Verkaufszahlen gegeben habe. Es hätten die tatsächlichen Differenzen berücksichtigt werden müssen.

Auch wenn sich die AP im Rahmen ihrer Wahlfreiheit für die kalkulatorische Schätzung entschieden habe, seien bei dieser Methode nicht nur die allgemein branchentypischen Verhältnisse zu berücksichtigen, sondern es sei auf die Besonderheiten des Betriebes

einzuweisen. Das bedeute, dass eine Erfolgsverteilung nicht zwingend nach den Eigentumsverhältnissen, sondern nach den tatsächlichen Möglichkeiten über zusätzliche Einnahmen zu verfügen, zu erfolgen habe. Nach den Erfahrungen des täglichen Lebens sei es wohl undenkbar, dass von der AP unterstellte bare Mehreinnahmen in dieser Größenordnung mit rund einem Drittel dem Hauptgesellschafter Beteiligter⁴ (=angestellter Arzt) zugerechnet werden, der nur fallweise im Gasthaus anzutreffen sei.

Zur Frage der Schätzungsgrundlage führte der Prüfer in seiner **Stellungnahme zur Berufung** vom 14. August 2009 aus, dass weder die fehlenden Grundaufzeichnungen bis zum Abschluss der Prüfung vorgelegt worden seien, noch ein aktueller Ausdruck der Tageslosungen möglich gewesen sei.

Zur Frage der Kalkulation gab der Prüfer unter Angabe der konkreten Daten zu den Wareneinkäufen an, dass bei Anwendung dieser Differenzen, die zwischen 18 und 28% lagen, als Schätzungsgrundlage, die sich ergebenden Zurechnungen zu einem noch höheren steuerlichen Ergebnis geführt hätten.

Hinsichtlich der Gewinnverteilung seien der Abgabenbehörde keine entsprechenden Verträge über eine andere Verteilung des Gewinnes vorgelegen. Es seien daher bei der Ermittlung der Einkünfte in erster Linie die Beteiligungsverhältnisse heranzuziehen gewesen.

Die Berichtigung der Umsatzzahlen laut Tz. 7 des AP-Berichtes im Jahr 2006 resultiere aus der Differenz zwischen erklärten Erlösen laut vorliegender Einnahmen-/Ausgabenrechnung und der Umsatzsteuererklärung. Offensichtlich sei ein Übertragungsfehler vorgelegen.

Dazu werde ergänzend festgestellt, dass durch die AP ertragsteuerlich keine Hinzurechnung erfolgt sei obwohl der Gewinn laut der vorliegenden Einnahmen-/Ausgabenrechnung, unabhängig von den Feststellungen der AP, um Euro 47.170,07 höher sei als ursprünglich durch die Bw. erklärt. Diese Hinzurechnung sei im Rahmen des Berufungsverfahrens nachzuholen.

In der **Gegenäußerung zur Stellungnahme** vom 16. September 2009 hielt die Bw. fest, dass nicht ersichtlich sei, dass bei Ermittlung der neuen RAK ein Eigen- und Personalverbrauch berücksichtigt worden sei.

Hinsichtlich der Zurechnungen zum Gewinn handle es sich um dem Grunde nach berechnete Schätzungen. Wenn jedoch die nach den Feststellungen des Prüfers erklärten Erlöse der Höhe nach stimmen sollten, dann seien diese ausnahmslos als bare Einnahmen zugeflossen und im Lokal von Personen kassiert worden, die sich im Geschäft als Gesellschafter oder Personal aufgehalten haben. Es widerspreche jeder Lebenserfahrung, dass Herr Beteiligter⁴ auch nur einen Cent der behaupteten Zusatzeinnahmen gesehen habe.

Die Berufung hinsichtlich der Feststellung von Einkünften gem. § 188 BAO wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 188 BAO werden u.a. die Einkünfte (der Gewinn oder der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten) aus Gewerbebetrieb festgestellt, wenn mehrere Personen beteiligt sind. Gegenstand der Feststellung ist auch die Verteilung des festgestellten Betrages auf die Teilhaber.

Durch eine Geschäftsübernahme gem. § 142 UGB, wie sie hier per 1. Jänner 2012 erfolgte, liegt der Fall einer Gesamtrechtsnachfolge vor; die Bw. in der ursprünglichen Form einer Personengesellschaft ist dadurch beendet.

Gem. § 191 Abs. 1 lit. c BAO haben Feststellungsbescheide grundsätzlich an die betreffende Personenvereinigung zu ergehen. Ist eine Personenvereinigung ohne eigene Rechtspersönlichkeit in dem Zeitpunkt, in dem der Feststellungsbescheid ergehen soll, bereits beendet, so hat der Bescheid an diejenigen zu ergehen, denen gemeinschaftliche Einkünfte zugeflossen sind.

Die Berufungsentscheidung ist daher den im Prüfungszeitraum Beteiligten zuzustellen.

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung zu schätzen, soweit sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann.

Gemäß Abs. 2 ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Nach Abs. 3 ist zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Nur Bücher und Aufzeichnungen, die eine zuverlässige Ermittlung der tatsächlichen Umsätze und der Betriebsergebnisse ermöglichen, sind geeignet, der Abgabenerhebung zu Grunde gelegt zu werden.

Im Zuge der AP wurde festgestellt, dass für den Prüfungszeitraum die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung nicht gegeben war. Ausgangsrechnungen lagen ungeordnet in Säcken vor, Unterlagen zur Tageslosung konnten nicht beigebracht werden und ein Wareneingangsbuch lag nicht vor. Zudem wurden bei Überprüfung der Wareneinkäufe mittels Abfragen bei den

Lieferanten der Bw. Differenzen zu den tatsächlich verbuchten Wareneinsätzen festgestellt. Für die Ermittlung der tatsächlichen Umsätze und des Betriebsergebnisses waren die Aufzeichnungen und Unterlagen der Bw. somit nicht geeignet. Es war daher die Schätzungsbefugnis der AP gegeben.

Seitens der Bw. wurde im Berufungsverfahren die Schätzungsbefugnis für die berufsgegenständlichen Jahre aufgrund der durch die AP festgestellten Buchführungsmängel dem Grunde nach nicht in Abrede gestellt. Es wurde jedoch gegen die angewandte Schätzungsmethode Einwendungen vorgebracht.

Wenn, wie im gegenständlichen Fall das Vorliegen der Schätzungsberechtigung außer Streit steht, bedeutet dies für die Abgabenbehörde, dass ihr die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich freisteht. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH ist jene Methode zu wählen, die im Einzelfall zur Erreichung des Zieles am geeignetsten erscheint, nämlich den tatsächlichen Gegebenheiten, den tatsächlichen Besteuerungsgrundlagen möglichst nahe zu kommen (vgl. VwGH vom 24. Februar 2005, 2003/15/0019).

Zur Schätzungsmethode der AP wird festgehalten, dass die Bemessungsgrundlagen unter Anwendung eines jährlichen Zuschlages auf den Wareneinsatz sowie in der Folge einer kalkulatorischen Schätzung des Umsatzes auf Basis der auf Grundlage der Verkaufspreise ermittelten RAK errechnet wurden. Konkret wurde durch die AP anhand des Vergleiches der Lieferantendaten mit den Daten laut Einnahmen-/Ausgabenrechnung der Bw. festgestellt, dass der Wareneinsatz aus den Einkäufen bei den Hauptlieferanten in den Prüfungsjahren um bis zu 28% verkürzt aufgezeichnet wurde.

Der Zuschlag zum Wareneinsatz wurde sodann sowohl bei den 20-%igen Umsätzen als auch bei den mit 10% der Umsatzsteuer unterliegenden Erlösen für die Jahre 2005 und 2006 pauschal mit 15% angenommen. Für das Jahr 2007 wurde unter Berücksichtigung der schlechten wirtschaftlichen Lage der Bw. ein Zuschlag von pauschal 10% herangezogen. Der Bw. brachte zu diesem Umstand im Berufungsverfahren ohne nähere Angaben von Zahlen, lediglich allgemein vor, dass eine Zuschätzung aufgrund der tatsächlich ermittelten Abweichungen und unter Berücksichtigung von Eigenverbrauch und Schwund hätte erfolgen müssen. Nachweise darüber, dass Eigenverbrauch bzw. Schwund tatsächlich vorlagen bzw. Angaben zur Höhe, wurden seitens der Bw. im Verfahren nicht erbracht.

Seitens des UFS wird festgehalten, dass es zu den Elementen der Schätzung gehört, wenn, wie hier, die AP für die Ermittlung des Wareneinsatzes die Anwendung der Methode der Schätzung mit Hilfe eines pauschalen (Sicherheits-)Zuschlages gewählt hat. Die Verhängung eines Sicherheitszuschlages, hier auf die ausgewiesenen Wareneinsätze, soll der korrigierenden Ergänzung der Besteuerungsgrundlagen dienen, denn bei

nachgewiesenermaßen mangelhaften Aufzeichnungen, kann davon ausgegangen werden, dass auch noch andere Geschäftsfälle nicht aufgezeichnet worden sind (vgl. VwGH vom 13. September 1989, 88/13/0042).

Unter diesem Aspekt wird die Anwendung eines pauschalen Zuschlages auf den Wareneinsatz durch die AP als gerechtfertigt beurteilt.

Hinsichtlich der Höhe des Zuschlages wird festgehalten, dass diese davon abhängt, in welchem Ausmaß Mängel festgestellt wurden bzw. vermutete Mängel vorlagen.

Berücksichtigt man die festgestellten Buchführungsmängel sowie den Umstand, dass sich die Verkürzungen beim Wareneinkauf bei den Hauptlieferanten in einem tatsächlichen Bereich von bis zu 28% der Einkäufe bewegten, sind die angewendeten pauschalen Zuschläge in Höhe von 15% bzw. 10% weder als zu hoch gegriffen, noch als ungerechtfertigte Überschätzung zu beurteilen.

Zum Vorbringen der Bw. gegen die in der Kalkulation angewendeten RAK wird festgestellt, dass diese durch Gegenüberstellung der jeweiligen Einkaufspreise zu den Verkaufspreisen laut Karte der Bw. und insbesondere bei den Getränken pro Getränkesparte (Bier, Spirituosen, alkoholfreie Getränke) ermittelt wurden. Ein etwaiger Schwund etc. hat auf die Ermittlung dieser einzelnen RAK keinen Einfluss. Bei der folgenden Ermittlung des Gesamtumsatzes im Schätzungswege wurde zudem der Anteil der jeweiligen Getränkesparte am Umsatz berücksichtigt.

Zum unsubstantiierten Einwand der Bw., dass dem Bericht der AP keine Angaben zu Eigenverbrauch, Personalumsatz und Schwund zu entnehmen seien, wird festgestellt, dass, die Prüfungsfeststellungen im Zuge der AP im Detail mit dem Vertreter und Gesellschafter der Bw., Herrn Beteiligter² besprochen und niederschriftlich festgehalten wurden. Bei Anwendung von Zuschlägen auf die verbuchten Wareneinsätze, wobei diese Zuschläge wesentlich niedriger waren als die tatsächlich festgestellten Verkürzungen, nämlich 15% bzw. 10%, verbleibt für eine weitere Minderung des Wareneinsatzes durch Ansatz eines etwaigen zusätzlichen Schwundes oder Eigenverbrauchs ohne nachweisliche Angaben seitens der Bw. kein Raum.

Zudem wird festgestellt, dass derjenige, der zur Schätzung Anlass gibt, auch die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen muss (vgl. VwGH vom 29. November 2006, 2003/13/0087).

Infolge der obigen Ausführungen wird durch die Berufungsbehörde festgestellt, dass für den Prüfungszeitraum aufgrund der Nichtordnungsmäßigkeit der Buchführung sowie der fehlenden Grundaufzeichnungen die Schätzungsberechtigung gegeben war. Die angewendete

Schätzungsmethode war weder als unschlüssig noch als den Denkgesetzen widersprechend zu beurteilen.

Der im Schätzungswege ermittelte zusätzliche Aufwand (Wareneinsatz) sowie die daraus resultierenden Bruttoumsätze wurden bei Ermittlung der Betriebsergebnisse der berufsgegenständlichen Jahre entsprechend berücksichtigt.

Die ermittelten jährlichen Einkünfte aus Gewerbebetrieb wurden der Feststellung der Einkünfte gem. § 188 BAO zu Grunde gelegt.

Im Zusammenhang mit der Feststellung in Tz. 7, die zu einer Berichtigung der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer des Jahres 2006 führte, wurde der Bw. in der Stellungnahme zur Berufung ergänzend mitgeteilt, dass auch das bisher erklärte Jahresergebnis 2006 aufgrund des Übertragungsfehlers zu korrigieren sei. Diese Feststellung blieb seitens der Bw. im Berufungsverfahren unwidersprochen.

Wie den Unterlagen zu entnehmen war, war in der Jahreserklärung gegenüber der Abgabenbehörde für das Jahr 2006 ein Verlust iHv Euro 33.824,62 erklärt worden. Dies entsprach nicht dem Ergebnis der vorliegenden Einnahmen-/Ausgabenrechnung. Der Jahresgewinn belief sich demnach auf Euro 13.345,45.

Das Betriebsergebnis wird daher aus diesem Titel, unabhängig von den Feststellungen der AP, für das Jahr 2006 um zusätzlich Euro 47.170,07 erhöht.

Die Einkünfte aus Gewerbebetrieb für das Jahr 2006 werden unter Berücksichtigung der Daten aus der vorliegenden Einnahmen-/Ausgabenrechnung neu ermittelt.

Einkünfte lt. AP: Euro 108.399,09

Hinzurechnung: Euro 47.170,07

Einkünfte lt. Berufungsentscheidung für das Jahr 2006: Euro 155.569,16.

Die ermittelten Einkünfte werden entsprechend den Beteiligungsverhältnissen im Jahr 2006 den Beteiligten zugerechnet.

In der Berufung wurde die im Rahmen der Feststellung der Einkünfte erfolgte Zurechnung der zusätzlichen Einkünfte anteilig iHv 33,334% im Jahr 2005 bzw. 34,58% im Jahr 2006 an den Gesellschafter Herrn Beteiligter⁴ in Abrede gestellt.

Er habe die ermittelten Mehreinnahmen nicht erhalten und habe sich nur selten im Gasthaus aufgehalten. Die nicht erklärten Erlöse seien ausnahmslos bar zugeflossen und von Personen kassiert worden, die sich im Lokal aufgehalten hätten.

Bei diesem Vorbringen wird übersehen, dass die Ermittlung und Zurechnung des Anteiles der Einkünfte bei einem Mitunternehmer nach denselben Grundsätzen zu erfolgen hat, wie bei einem Einzelunternehmer.

Personengesellschaften ohne eigene Rechtspersönlichkeit sind keine Steuersubjekte. Das Einkommensteuergesetz kennt als Steuersubjekte nur natürliche Personen. Daraus folgt, dass die Gewinne der Personengesellschaften im Wege der einheitlichen und gesonderten Gewinnfeststellung anteilig bei den Gesellschaftern/Beteiligten erfasst werden.

Da auch ein geschätzter Gewinn bzw. ein durch Hinzuschätzungen erhöhter Gewinn als Gewinn im Sinne des Einkommensteuergesetzes gilt, wirkt sich die Schätzung (Erhöhung) unmittelbar auf die Steuerbemessungsgrundlage der einzelnen Mitunternehmer aus. Daran würde auch der Umstand nichts ändern, wenn Mitunternehmer unterschiedlich hohe Entnahmen getätigt haben, weil nicht die Entnahmen, sondern die Gewinnanteile einkommenswirksam sind.

Sollten in einer Mitunternehmerschaft einzelne Mitunternehmer Umsätze lukrieren oder Geschäfte tätigen, von denen die anderen Mitunternehmer keine Kenntnis haben oder von deren wirtschaftlichen Erfolg sie zunächst zu Unrecht ausgeschlossen werden, so würde auch dieser Umstand die steuerlich maßgebende Gewinnzurechnung nicht berühren. Vielmehr wäre davon auszugehen, dass nach Aufdeckung solcher Umstände auch diese in die gesellschaftsvertraglich vereinbarte Gewinnverteilung einzubeziehen sind, wobei nicht der faktische Geldfluss, sondern nur die wechselseitig bestehenden Ansprüche der Mitunternehmer für die steuerliche Gewinnzurechnung entscheidend wären.

Im Fall der Bw. sind für die Verteilung der Einkünfte die Verhältnisse des Gesellschaftsvertrages bzw. die im Zuge der AP bekanntgegebenen tatsächlichen Beteiligungsverhältnisse maßgebend.

Das Argument, dass der Beteiligte, Beteiligter⁴, die zusätzlich festgestellten Einkünfte nicht bezogen hat und diese von anderen Personen lukriert wurden, ändert für die steuerliche Zurechnung nichts.

Steuerrechtlich ist auch in diesem Fall nicht der faktische Geldfluss für die Zurechnung der Einkünfte heranzuziehen, sondern sind die jeweiligen Anteilsverhältnisse maßgeblich. Es waren daher auch dem in Rede stehenden Beteiligten die entsprechenden Anteile an den im Schätzungswege ermittelten Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen.

Die Entscheidung über die Berufung war daher spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 24. Jänner 2012