



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 1

GZ. RV/1181-W/02 und
RV/1182-W/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Rendit Steuerberatungs-Gesellschaft m.b.H., gegen die Bescheide des Finanzamtes für den 12., 13., 14. Bez. und Purkersdorf betreffend Körperschaftsteuer für 1994 und Haftung für Kapitalertragsteuer vom 19. Juni 1998 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw. ist eine GmbH, die sich hauptsächlich mit der Vermittlung von bebauungsfähigen Grundstücken an Bauträger gegen Provision beschäftigt. An der im Jahr 1990 gegründeten

Bw. waren anfangs Gertrud B. und Ingrid Br. beteiligt. Gertrud B. erwarb die Anteile der Ingrid Br. und trat im Jahr 1995 die gesamten Anteile an Ingrid L. ab, welche das Unternehmen weiterführte.

Ab 1986 hatte Gertrud B. lt. den vorliegenden Akten eines Wiener Finanzamtes, welches für die gesonderte Feststellung der Einkünfte aus dieser Tätigkeit gemäß § 187 BAO zuständig war, die gleiche Tätigkeit im Rahmen ihres Einzelunternehmens - mit Ingrid Br. als Angestellte - ausgeübt. Lt. Aktenlage (z.B. lt. Fragebogen anlässlich der Eröffnung eines Gewerbebetriebes) und lt. sämtlichen abgegebenen Erklärungen wurde der Betrieb bis zur Aufgabe im Jahr 1991 stets als Einzelunternehmen geführt.

Die Betrieb wurde lt. Erläuterung zur Erklärung 1991 in diesem Jahr aufgegeben. Per 31.12.1991 wurde ein Aufgabegewinn ermittelt. Aus den Bilanzen zum 31. 12. 1990 und zum 31.12.1991 ist jeweils eine Rückstellung mit der Bezeichnung "Streitsache Dr. M. B." zu ersehen.

Bei der Bw. fand eine Außenprüfung statt, bei der der Betriebsprüfer neben anderen, nicht berufsrelevanten Feststellungen im Jahr 1994 unter dem Titel "betriebsbedingte Schadensfälle" geltend gemachte Ausgaben in Höhe von öS 1.100.000,00 als Betriebsausgaben mit der im Folgenden wiedergegebenen Begründung nicht anerkannte und als verdeckte Ausschüttungen berücksichtigte. Die darauf entfallende Kapitalertragsteuer wurde mittels Haftungsbescheides vorgeschrieben.

" Wie aus dem Vorvertrag zum Abtretungsvertrag "B." - "L." ersichtlich ist, betreffen die im Jahr 1994 geltendgemachten "betriebsbedingten Schadensfälle" in Höhe von 1,1 Mio. öS die Abfindung, welche im Zuge der Ehescheidung der B. an den ehemaligen Ehegatten ausbezahlt wurde. Diese privatveranlassten Aufwendungen stellen gem. § 8 KStG verdeckte Ausschüttungen dar. Mit diesem Sachverhalt wurde die ehemalige Gesellschafterin "B." bzw. deren steuerl. Vertreter- Mag. Gr., DONAU WTHD - konfrontiert. Bei einer Vorbesprechung wurden diese "betriebsbedingten Schadensfälle" und der damit verbundene Abzug als Betriebsausgabe seitens des steuerlichen Vertreters der Frau G. B. wie folgt erklärt:

Im Jahr 1986 wurde beabsichtigt, eine GesnbR zu gründen, ein offizielles Aufscheinen des Dr. M. B. im Firmenwortlaut sollte infolge seines Berufes als Arzt nicht erfolgen, damit seine Reputation als Arzt und Wissenschaftler an der Universitätsklinik nicht mit einer "Geschäftstätigkeit" im Immobilienbereich belastet wird. In den Jahren 1987 und 1988 wurde das Unternehmen, lt. Aktenlage Einzelunternehmen "Gertrud B.", von Dr. M. B. finanziert. Im Jahr 1989 wurde sodann die erste Liegenschaft vom Einzelunternehmen "Gertrud B." zum Zwecke der

Parzellierung und des Aufbaues von Reihenhäusern erworben. Der Abzug der in Rede stehenden 1,1 Mio. S wird weiters damit begründet, dass im Vergleich des BG Mödling v. 8.6.1994 in der Familienrechtssache der "B." unter Punkt IV festgehalten ist, dass Frau B. an Dr. M. B. eine Ausgleichszahlung zu leisten hat. Diese Verpflichtung wird aus einem Anspruch der Frau B. an die Bw. finanziert. Diese Auszahlung wurde 1994 als betriebsbedingter Schadensfall aufwandswirksam in der Bw. verbucht.

Aufgrund dieses Sachverhaltes kann einem Abzug als Betriebsausgabe in der Bw. nicht nähergetreten werden. In diesem gerichtlichen Vergleich des BG Mödling betreffend die Familienrechtssache wird u.a. im Punkt 10 ausgeführt, dass Dr. M. B. in keinerlei Rechtsbeziehung zur Bw. steht und weder in die rechtlichen noch in die tatsächlichen Verhältnisse Einblick hatte.

Der Grund für diese Zahlung liegt daher eindeutig in der Privatsphäre und ist somit als verdeckte Ausschüttung zu qualifizieren. Die KEST trägt die Gesellschafterin."

Die Bw. brachte gegen den Körperschaftsteuerbescheid und gegen den Bescheid über die Vorschreibung der Kapitalertragsteuer im Haftungsweg im wesentlichen gleichlautende Berufungen ein:

"In der Betriebsprüfung der Bw. wird in der Feststellung der betriebsbedingten Schadensfälle in Höhe von öS 1,1 Mio. der Eindruck erweckt, als würde Frau B. eine Konstruktion erfinden, die die private Ehescheidungsauseinandersetzung mit einer betrieblichen Veranlassung versieht. Tatsache ist, dass der geschiedene Ehemann von Frau Gertrud B., Herr Dr. M. B., wie beiliegender Klagschrift zu entnehmen ist, durch Frau Rechtsanwältin Dr. Andrea W. die Behauptung einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht aufstellt. Hier wird von der klagenden Partei auch Frau B. bloß als Geschäftsführerin angesprochen, die für die Betriebsprüfung nur als Einzelunternehmerin in Erscheinung tritt. Wenn die Betriebsprüfung daher behauptet, dass Dr. M. B. in keinerlei Rechtsbeziehung zur Bw. steht, müssen wir klarstellen, dass die Ges.n.b.R. nicht von Frau B., sondern von Herrn Dr. M. B. eingewendet wird, mit dem klaren Vorsatz öS 1,0 Mio. Beteiligung an dieser Gesellschaft zu erhalten. Die vom Finanzamt festgestellte Einzelfirma von Frau Gertrud B. wurde aus gewerberechtlichen Gründen in die Bw. eingebracht. Die nunmehr geprüfte Ges.m.b.H. (Anmerkung: Bw.) ist daher die Rechtsnachfolgerin der geklagten Gertrud B. Aus der Klagschrift von Frau Dr. Andrea W. geht aus unserer Sicht eindeutig hervor, dass der Streitgegenstand nur mittelbar mit der Ehescheidung zu tun hat, aber ausschließlich aus der betrieblichen Tätigkeit der seinerzeitigen Einzelfirma und somit heutigen Bw. veranlasst ist. Aus unserer Sicht wäre nach der Aktenlage viel ein-

leuchtender, das nachweislich Herrn Dr. M. B. zugeflossene Einkommen bei diesem zu besteuern und die betrieblich veranlasste Ausgabe von der geprüften Gesellschaft öS 1 Mio. im Jahr 1994 zu belassen..."

Das Finanzamt holte eine Stellungnahme des Betriebsprüfers ein:

"In der Beilage werden folgende Unterlagen (Kopien) aus dem Arbeitsbogen übermittelt:

1. Vorvertrag zum Abtretungsvertrag der GmbH-Anteile
2. Sachkonten und "Bank-Austria"-Kto-Auszug
3. Scheidungsvergleich des BG Mödling

Wie aus dem Vorvertrag zum Abtretungsvertrag "B." - "Lill" ersichtlich ist, betreffen die im Jahr 1994 geltend gemachten "betriebsbedingten Schadensfälle" in Höhe von öS 1,1 Mio. die Abfindung, welche im Zuge der Ehescheidung der "B.s." an den ehemaligen Ehegatten der seinerzeitigen Alleingesellschafterin ausbezahlt wurde. Diese Abfindung wurde ursprünglich auf das Verrechnungskonto gebucht und erst im Zuge der Abschlussbuchungen aufwandswirksam auf "Schadensfälle" umgebucht (siehe Beilagen 1 + 2 - gelbe Markierung).

Darüber hinaus ist festzuhalten, dass es über die behauptete GesnBz zwischen den Eheleuten "B." (1987 - 1989) keine Verträge oder sonstige Schriftstücke gibt, ab 1989 hat G. B. ihren Ehegatten dann sogar jegliche Information über die behauptete "Mitunternehmerschaft" verweigert (siehe Punkt IV Z. 10 des Vergleiches v. BG Mödling - Beilage 3)

Spätestens mit der Neugründung der Bw. per 19.04.90 wäre eine etwaige Verbindlichkeit an Dr. M. B. in Ansatz zu bringen gewesen. Diesem Umstand wurde allerdings in keiner Weise Rechnung getragen. Die im Jahr 1994 erfolgte Zahlung ist daher eindeutig der Privatsphäre zuzurechnen (siehe Eröffnungsbilanz der "Pro").

Ausdrücklich wird noch auf die Punkte IV - VII des vorliegenden Scheidungsvergleiches d. BG Mödling hingewiesen..."

Die Bw. erwiderte auf die Stellungnahme des Prüfers wie folgt:

"1. Wir können leider nicht nachvollziehen, wie aus der ursprünglichen Verbuchung der öS 1,1 Mio. Abfindung für einen behaupteten BGB-Gesellschafter und ehemaligen Ehegatten M. B., eine private Veranlassung, abgeleitet werden kann. Würde die Finanzverwaltung etwa,

wenn ursprünglich die öS 1,1 Mio. als Schadensfall gebucht worden wären, und in weiterer Folge auf ein Verrechnungskonto gebucht worden wären, auch die umgekehrte Vorgangsweise vorschlagen?

2. Zum letzten Absatz der Seite 1 können wir nur festhalten, dass nicht Frau B. oder die Bw. behauptet hat, eine Ges.n.b.R. mit Herrn M. B. eingegangen zu sein, sondern nachweislich aus dem Schriftverkehr abzuleiten ist, dass dies die Strategie des Dr. M. B. bzw. seiner Rechtsanwältin Frau Dr. Andrea W. war. Wenn die Finanzverwaltung unterstellt, dass zu einem Zeitpunkt, in dem ein ohnehin sehr emotionell geführter Scheidungsprozess auf dem Höhepunkt war, von der Gegenseite ein Gefallen zu erwarten war, damit später eine steuerliche Absetzungsmöglichkeit privat veranlasster Ausgaben konstruiert werden kann, so lebt die Finanzverwaltung abseits jedweder Lebenserfahrung.

Dr. M. B. ist schlussendlich schuldig geschieden worden und hat daher als Mann kaum mit Begünstigungen zu rechnen, umso mehr er als Facharzt nicht gerade vermögens- und einkommensmäßig als unterstützungsbedürftig zu qualifizieren ist. Die einzige Chance der Gegenseite im Zuge der Scheidung war daher die behauptete Mitunternehmerschaft, die aus ungeklärten Gründen vom Scheidungsgericht BG Mödling auch als zurecht bestehend qualifiziert wurde. Wer die Möglichkeit, dass Herr Dr. M. B. mit dieser Strategie tatsächlich einen Erfolg verbuchen wird, bereits am 19.04.1990 als realistisch eingeschätzt hätte, hätte schon hellseherische Fähigkeiten haben müssen, denn, dass eine Frau, die von einem Mann unschuldig geschieden wird, der noch dazu einen Beruf mit höchsten Ansehen und Verdienst ausübt, zu 1,1 Mio. Zahlung verurteilt wird, ist jedenfalls in unserem Erfahrungsfeld einzigartig. Wenn dieser Vorgang privat qualifiziert werden soll, dann müsste die Finanzverwaltung schon erklären, ob eine Privatperson, wenn Fr. B. keine Kauffrau gewesen wäre, realistischerweise zu einer eben solchen Zahlung verurteilt worden wäre. Die einzige logische Begründung der Zahlung der 1,1 Mio. war das Abwenden eines Schadens von der Firma von Frau B. in dem Fall der Bw., die logische Rechtsnachfolgerin der behaupteten Mitunternehmerschaft Dr. M. B. und Gertrud B. ist.

Wir dürfen zusammenfassend festhalten, dass die Stellungnahmen zur Berufung durch den Betriebsprüfer eine höchst einseitige Sicht der Dinge ist, und sich mit der allgemeinen Lebenserfahrung sowohl in wirtschaftlicher Hinsicht als auch in privaten Dingen nicht in Übereinstimmung bringen lässt."

Nach Vorlage der Berufung an den UFS wurden die für das Einzelunternehmen geführten Akten (für Einkommensteuer und hinsichtlich gesonderte Feststellung von Einkünften gem.

§ 187 BAO) wie auch die Akten des Landesgerichtes ZRS Wien und des Bezirksgerichtes Mödling beigeachtet.

Aus den Akten des Landesgerichtes für ZRS Wien, (frühere GZ: 14 Cg 2xx/91 danach 2 Cg yy/94z) geht hervor, dass der vormalige Ehegatte von Gertrud B., Dr. M. B., im Zuge des Scheidungsverfahrens im Jahr 1991 geltend machte, Mitgesellschafter einer Gesellschaft nach bürgerlichem Recht mit der Bezeichnung "Pro." mit Standort Wien 5, G-Gasse 5 zu sein. Da ihm seine Gattin jegliche Information über das Unternehmen verweigere und sowohl für 1989 als auch für 1990 keine Rechnung gelegt habe, beantragte er, seine Gattin zur Rechnungslegung mit detaillierter Aufschlüsselung aller Einnahmen und Ausgaben binnen 4 Wochen zu verurteilen.

In der Klagebeantwortung bestritt die Bw., dass der Kläger gemeinsam mit ihr Gesellschafter einer GnbR gewesen sei. Der Kläger habe sich zu keinem Zeitpunkt vermögensrechtlich etwa mit einer Kapitalbeteiligung an der Tätigkeit, wie sie von ihr ausgeübt werde, beteiligt. Der Kläger habe zu keinem Zeitpunkt bei einer Tätigkeit, wie sie die Bw. ausübe, mitgewirkt. Zu keinem Zeitpunkt sei vereinbart worden, dass sie sich zu einer gemeinsamen Tätigkeit vereinen. Auch habe er nie eine Gewinnbeteiligung bezogen und sei ihm eine solche nie zugestanden.

Im folgenden umfangreichen zivilrechtlichen Verfahren (vor dem Landesgericht für ZRS Wien), für das schließlich im Jahr 1994 ewiges Ruhen im Hinblick auf einen im Ehescheidungsverfahren (Anmerkung: vor dem BG Mödling) geschlossenen Vergleich vereinbart wurde, versuchte der Kläger seine Beteiligung bzw. sein Mitwirken am Unternehmen der Beklagten darzustellen und durch Zeugenaussagen unter anderem der Geschäftsfreunde sowie der Vertreter, die von ihrer Verschwiegenheit entbunden worden waren, zu beweisen. Unter anderem wurde zum Thema Beteiligung einer der früheren steuerlichen Vertreter, Friedrich G. in der Tagsatzung vom 04.02.1992 einvernommen. Dieser konnte als Zeuge einvernommen, aus seinen Unterlagen keinerlei Hinweise auf eine Gesellschaftstätigkeit der Gertrud B. mit irgend einer anderen Person, weder in Form einer Gesellschaft bürgerlichen Rechtes, noch einer Handelsgesellschaft erkennen. Aus den Gesprächen mit der Gertrud B. (Anmerkung: fälschlich als "Klägerin" bezeichnet), aus ihren Bekanntgaben und Mitteilungen sei ihm keine wie immer geartete Mittätigkeit ihres Ehemannes in ihrem Unternehmen bekannt. Der Ehegatte sei auch bei keiner einzigen steuerlichen Besprechung zwischen ihr und ihm (Anmerkung: dem Vertreter) zugegen gewesen. Aus den Geschäftsunterlagen ergebe sich keinerlei finanzielle Beteiligung des Klägers und auch keine persönliche Mitarbeit von

ihm. Auch an einer GmbH, an der die Bw. beteiligt sei, zu deren Gründung er selbst der Bw. aus gewerberechtlichen Gründen geraten habe und die im April gegründet worden sei, sei nur die Bw. und Ingrid Br. die alleinigen Gesellschafterinnen und Geschäftsführerinnen. Sonst sei daran niemand beteiligt.

Bei dieser Tagsatzung wurde auch einer der betrauten Rechtsanwälte, Dr. Thomas F., als Zeuge einvernommen. Er gab an, dass der Kläger die Haftung für einen Kredit bei einer Bank in Mödling übernommen habe. Für einen Grundstücksankauf über öS 7 Mio. seien von der Bw. 1989 Kredite aufgenommen worden. Der Bw. habe für keinen Teil dieses Kaufpreises die Haftung übernommen. Außer Streit könne gestellt werden, dass es zwischen den Streitparteien Ende 1989 zu einer Ehekrise gekommen sei. Bestritten werde aber, dass es jemals zu Auszahlungen von Gewinnanteilen an den Kläger gekommen sei. Von der Beklagten auf das gemeinsame Konto vorgenommene Zahlungen hätten ausschließlich der Abdeckung dort bestehender Debetsaldi gedient, die durch die Abhebungen des Klägers entstanden seien. Wie das LG für ZRS Wien schon in seiner Berufungsentscheidung über das Scheidungsurteil des BG Mödling festgestellt habe, sei die Frage des Bestehens irgend eines Gesellschaftsverhältnisses nicht Gegenstand des Scheidungsprozesses gewesen. Es sei daher auch nicht für die Verschuldensteilung im Scheidungsurteil maßgeblich gewesen.

Der Kläger gab an, es sei geplant gewesen, auch unter Beteiligung eines beiden Streitparteien bekannten Rechtsanwaltes, Dr. Herbert G., eine Gesellschaft zu gründen.

Dieser wurde in der Tagsatzung vom 08.07.1993 als Zeuge einvernommen. Der von der anwaltlichen Verschwiegenheitspflicht ebenfalls entbundene Zeuge führte an, unter anderem der Beklagten geraten zu haben, mit dem Kläger betr. Vermittlungen einen Werkvertrag abzuschließen. Ob es dazu gekommen sei, wisse er nicht. Er konnte sich nicht daran erinnern, dass hinsichtlich einer Mitwirkung des Klägers im Unternehmen der Beklagten bei Gesprächen Wünsche an ihn herangetragen worden seien. Über eine Mitwirkung des Klägers im strittigen Unternehmen sei ihm weder aus direkten noch aus indirekten Wahrnehmungen etwas bekannt geworden. Er habe wohl zu einer Gründung einer GmbH aus gewerberechtlichen Gründen geraten. Bei den Gesprächen mit ihm sei auf keinen Fall davon die Rede gewesen, dass zwischen den Streitparteien ein Gesellschaftsverhältnis begründet werden sollte, das aus irgendwelchen Gründen nur nach außen hin in das Gewand eines Einzelunternehmens der Frau gekleidet werden sollte.

Auch der als Zeuge vernommene frühere Auftraggeber Anton B. gab in der selben Tagsatzung an, in Belangen des Einzelunternehmens der Beklagten niemals mit dem Kläger

verhandelt zu haben. Er wisse nicht ob der Kläger irgendwie am Unternehmen Pro. beteiligt gewesen sei, ob er persönliche Leistungen erbracht bzw. ob er Geschäftsmiete oder Angestelltengehälter bezahlt habe. Auch habe er keine Äußerungen der Beklagten in Erinnerung, die auf eine Beteiligung des Klägers an dem Einzelunternehmen schließen ließen. Er habe der Klägerin bei Beginn deren Tätigkeit ein Akonto von ein oder 2mal öS 100.000,00 übergeben, gegen das ihre Provisionsansprüche gegenverrechnet worden seien.

Die frühere Angestellte des Einzelunternehmens und spätere zeitweilige Gesellschafterin bzw. Anteilseigentümerin der GmbH., Ingrid Br., gab als Zeugin einvernommen (Tagsatzung vom 20.04.1993) an, dass der Kläger zum Aufwand des Unternehmens nicht beigetragen habe. Es sei dies auch nicht nötig gewesen. Ihr Gehalt habe sie seit 1986 ihrer Erinnerung nach von der Beklagten bekommen. Sie wisse weder aus eigenen Wahrnehmungen, noch aus Erzählungen, dass das Unternehmen Pro. als Gesellschaft konstruiert war, also mit mehr als einem Gesellschafter. Die Frage, ob die Beklagte je eine Entscheidung von der Zustimmung des Klägers abhängig gemacht habe, beantwortete sie mit "Sicher nicht!"

Ein weiterer in dieser Tagsatzung als Zeuge vernommener früherer Geschäftsfreund, Josef M., konnte nichts darüber aussagen, ob die Beklagte ihr Unternehmen als Einzelunternehmen oder als Gesellschaft geführt habe. Es habe ihn dies damals nicht interessiert. Von einer Beteiligung des Klägers wisse er nichts.

Aus den Akten des BG Mödling über das Ehescheidungsverfahren ergibt sich im Zusammenhang mit den Vorwürfen der Klägerin, ihr Ehegatte (der Beklagte), habe ein Sparbuch mit einer Einlage von öS 250.000,00 an sich genommen und im Dezember 1989 vom gemeinsamen Bankkonto bei der CA-BV einen Betrag in Höhe von öS 400.000,00 abgehoben und auf das Konto seines Vaters transferiert, die Aussage der Klägerin, wonach es sich bei dem Geld auf dem erstgenannten Sparbuch um Ersparnisse handelte, die sie für eine allfällige Steuerrückzahlung für ihre Firma verwenden wollte. Bei dieser handle lt. es sich lt. Verhandlungsprotokoll vom 25.04.1990 um eine nichtprotokollierte Einzelfirma betreffend den Immobilienhandel.

Der Beklagte (Anmerkung: im Scheidungsverfahren also der Ehegatte Dr. M. B.) erklärte in der Verhandlung vom 27.06.1990, dass er ihr am Anfang der Ehe als Alleinverdiener geholfen habe, ihre Firma aufzubauen.

"Im Zuge unseres Hausbaues gab es einen Bekannten, der das Haus vermittelte. Bei diesem Bekannten fing die Klägerin dann an, auf Provisionsbasis, nämlich im Rahmen einer Ver-

kaufstätigkeit von Immobilien zu arbeiten. Sie war in etwa ein Jahr oder ein dreiviertel Jahr derart beschäftigt während dieser Zeit hat sie nichts bezahlt bekommen, unsere Lebenskosten wurden durch diese Beschäftigung aber erhöht weil z.B. ein zweites Auto erforderlich war und zeitweise auch eine Hausangestellte benötigt worden ist. Diese Tätigkeit der Klägerin wurde etwa im Jahre 1986 kurz vor der erwähnten Firmengründung entfaltet. In der Folge wurde unsere Firma gegründet, die Firmenbezeichnung ist "Pro.". Mit der Firmengründung bzw. der Ausarbeitung der Firmenkonstruktion waren Freunde von mir befasst, Anwälte und Steuerberater. Anfänglich wurden im Namen eines Baumeisters Reihenhäuser, und zwar, Doppelhäuser, gebaut und verkauft, anfänglich ist dieses Geschäft nicht sehr gut gelaufen, dann entstand ein richtiger Boom und das Geschäft ging gut. Im weiteren Verlauf kam es zu Zwistigkeiten mit einem Geschäftspartner, der offensichtlich Angst hatte, dass ihm die Firma über den Kopf wächst. Die Firma kauft nunmehr Grundstücke an, übernimmt die Aufschließung und auch die Durchführung der Projekte. Die Firma läuft auf den Namen der Klägerin, dies ist offiziell die beste Lösung. Zwar war auch die Gründung einer Ges.m.b.H. im Gespräch, wobei ich eine Beteiligung erhalten sollte, dieser Plan wurde aber verworfen, weil dafür ein Geschäftsführer benötigt worden wäre und von uns keiner die Konzession eines Immobilienmaklers besitzt. Zudem sind die in diesem Geschäft auftretenden Haftungen so und so gering, auch hätte ich als Arzt Unannehmlichkeiten, wenn ich auf einem völlig fremden Gebiet tätig geworden wäre. Zwischen mir und der Klägerin war von Anfang an abgesprochen, dass diese Firma "uns beiden gehört".....Ich hatte den Eindruck, dass die Klägerin mir Gelder aus dem Gewinn unserer Firma vorenthielt und dass die Klägerin abzielte, dass mein Einkommen zur Gänze verbraucht und ihres geschont wird...."

Aus dem Urteil über die Ehescheidung des BG Mödling vom 29.04.1991 ist in der Sachverhaltsdarstellung im Zusammenhang mit der vom Kläger behaupteten gemeinsamen Firma Folgendes zu entnehmen:"gründete die Klägerin die Firma "Pro.", eine nicht protokollierte Einzelfirma mit dem Geschäftszweig Immobilienhandel (Seite 6 in ON 5), wobei sie im Rahmen ihres Einzelunternehmens Grundstücke ankauft, die Aufschließung dafür übernimmt und die Bauprojekte durchführt. Die Parteien konnten keine gemeinsam geführte Gesellschaft gründen, weil bei der Konstruktion einer Gesellschaft beschränkter Haftung ein Geschäftsführer mit der Konzession eines Immobilienmaklers erforderlich gewesen wäre und keiner der Parteien über eine derartige Befugnis verfügt, weshalb die Parteien von Anfang an übereinkamen, dass dieses Unternehmen ungeachtet der nach außen bestehenden Einzelfirma im Innenverhältnis beiden Ehegatten gehören sollte."

Aus dem Urteil des Landesgerichtes für ZRS als Berufungsinstanz im Ehescheidungsverfahren, das auf Grund der Berufungen der Klägerin und des Beklagten erging, sind zum Thema Beteiligung des Klägers an dem Unternehmen der Bw. keinerlei Ausführungen zu entnehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist die Abzugsfähigkeit einer Zahlung der Bw., einer GmbH, an den geschiedenen Ehegatten (Dr. M. B.) der Inhaberin der gesamten Anteile der GmbH (Gertrud B.) anlässlich der Abtretung der gesamten Anteile an die neue Anteilsinhaberin (Ingrid L.) in Höhe von öS 1.100.000,00.

Mit dieser Zahlung wurde seitens der Bw. an die Rechtsanwältin des geschiedenen Gatten, Dr. Andrea W., die im Vergleich vom 21.04.1994 zwischen den früheren Ehegatten B. vereinbarte Aufteilung des Ehevermögens gem. §§ 81 ff Ehegesetz unter anderem durch die Zahlung in Höhe von öS 1.100.000,00 durchgeführt. Mit anderen Worten: Gertrud B. erhielt einen Teil des Veräußerungserlöses für die Abtretung ihrer (100%igen) Anteile an der Bw. in der Form, dass seitens der Bw. an den früheren Ehegatten eine Zahlung in Höhe von öS 1.100.000,00 zu leisten war. Seitens der Bw. wurde diese Zahlung als "betriebsbedingte Schadensfälle" als Betriebsausgabe geltend gemacht.

Von der Betriebsprüfung wurde diese Zahlung mit dem Hinweis, dass es sich dabei um eine Abfindung im Zuge der Ehescheidung der Anteilsinhaberin und damit um eine privat veranlasste Aufwendung handle, nicht anerkannt und als verdeckte Ausschüttung behandelt. Schon im Betriebsprüfungsverfahren wurde in diesem Zusammenhang vorgebracht, dass eine GnbR (mit den beiden Ehegatten als Gesellschafter) geplant, aber wegen der Tätigkeit des Gatten als Arzt und Wissenschaftler nicht habe erfolgen können. Der Ehegatte habe das (Einzel)Unternehmen 1987 und 1988 finanziert. Vom Einzelunternehmen sei 1989 die erste Liegenschaft erworben worden. Außerdem wurde die im Scheidungsvergleich vor dem BG Mödling übernommene Verpflichtung zur Ausgleichszahlung als Grund für die Geltendmachung genannt.

In der Berufung wurde darauf hingewiesen, dass der geschiedene Ehegatte nicht eine Beteiligung an der Bw.(einer GmbH) sondern an dem nach außen als Einzelunternehmen geführten Unternehmen der Bw. behauptet habe, um öS 1.000.000,00 aus der Beteiligung an dieser Gesellschaft zu erhalten. Der Streitgegenstand betreffe damit nur mittelbar die Ehescheidung und sei ausschließlich aus der betrieblichen Tätigkeit der Einzelfirma "und somit der heutigen

... (= Bw)" veranlasst. Die Bw. hielt es "für einleuchtender", das nachweislich dem geschiedenen Gatten zugeflossene Einkommen bei diesem zu besteuern und die betrieblich veranlasste Ausgabe bei der Bw zu belassen.

Das Vorbringen in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers geht in einigen Punkten - sei es bewusst oder aus Unkenntnis - von offenkundig unrichtigen Voraussetzungen aus: Das BG Mödling hatte das Scheidungsverfahren abzuwickeln und hat darüber auch ein Urteil erlassen, in dem von einem beidseitigen Verschulden bei Überwiegen des Verschuldens des Dr. M. B. ausgegangen wurde. Die gegen den Schuldspruch von beiden Parteien erhobenen Rechtsmittel wurden vom Landesgericht Wien für ZRS als Berufungsinstanz als unbegründet abgewiesen. Aber auch im Verfahren vor dem LG Wien für ZRS auf Grund der Klage erfolgte erst recht keine Verurteilung der Bw. zur Zahlung der öS 1,1 Mio., sondern wurde nach einem Vergleich gemäß § 81 Ehegesetz zwischen den vormaligen Ehegatten im Scheidungsverfahren im Verfahren auf Grund der Klage des Dr. M. B. "ewiges Ruhen" vereinbart.

Wie sich aus den diversen, im Sachverhalt angeführten Zeugenaussagen im Zuge des Verfahrens vor dem Landesgericht Wien betr. Rechnungslegung (Streitwert 1 Mio. öS) ersehen lässt, ist der frühere Gatte der (früheren) Anteilsinhaberin Ingrid B., von seinen eigenen Aussagen abgesehen, jeglichen Beweis für seine Beteiligung schuldig geblieben und wurden seine Behauptungen in der Klage sowie im späteren Verfahren durch die diversen Zeugen nicht bestätigt. Diese verneinten sowohl eine Mitwirkung am Unternehmen als auch das Vorliegen einer Gesellschaft mit den Ehegatten als Gesellschafter.

Mit dem Vergleich wurden daher ganz offensichtlich nicht Ansprüche aus einer auch den Finanzbehörden nicht offengelegten Beteiligung des Dr. M. B. am Einzelunternehmen der Ingrid B. einvernehmlich verglichen, sondern andere Vermögensansprüche gem.

§ 81 Ehegesetz abgegolten. Für die offenbar wegen der Klage des vormaligen Gatten Dr. M. B. bereits in der Bilanz zum 31.12.1990 aus diesem Grund gebildete Rückstellung "Streitsache Dr. M. B." waren entgegen dem Vorbringen in der Gegenäußerung zur Stellungnahme des Prüfers keine hellseherischen Fähigkeiten erforderlich.

Zudem ist festzuhalten, dass die Bw. lt. Aktenlage (siehe den unter den Dauerbelegen aufliegenden Gesellschaftsvertrag vom 19.04.1990) **nicht Rechtsnachfolgerin** des Einzelunternehmens (oder der behaupteten GnbR) aufgrund einer Einbringung im Sinne des Strukturverbesserungsgesetzes (bzw. nach dem 31.12.1991 des Umgründungssteuergesetzes) wurde. Auf die im Jahr 1991 erfolgte Ermittlung eines Aufgabegewinnes beim Einzelunternehmen wird in diesem Zusammenhang hingewiesen. Außerdem kommt der Bw. als GmbH unzweifel-

haft eigene Rechtspersönlichkeit zu und kann die Rechtssphäre der Anteilsinhaberin nicht mit der der GmbH gleichgestellt werden, ein Umstand, auf den auch das Finanzamt bereits in der Berufungsvorentscheidung hingewiesen hatte.

Allenfalls in der Person der Anteilsinhaberin gelegene Gründe aus der Zeit vor der Gründung der Bw. könnten daher niemals die betriebliche Veranlassung von Zahlungen der Bw. bewirken. Über die vorgeschlagene steuerliche Erfassung der Ausgleichszahlung beim geschiedenen Gatten war im Berufungsverfahren ebenso wenig zu befinden wie über die Zulässigkeit einer Berücksichtigung des vom Gatten gestellten Anspruches (in Form der gebildeten Rückstellung) bei der gesonderten Feststellung der Einkünfte der Gertrud B. aus der Tätigkeit ihres Einzelunternehmens im Jahr der Aufgabe des Einzelunternehmens, d.h. im Jahr 1991.

Die Berufungen gegen den Körperschaftsteuerbescheid für 1994 und den Haftungsbescheid betr. Kapitalertragsteuer v. 19.06.1998 waren daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, 11. März 2004