

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin gegen den Bescheid des Finanzamtes betreffend Feststellung der Einkünfte 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Hinweis

Diese Berufungsentscheidung wirkt gegenüber allen Beteiligten, denen gemeinschaftliche Einkünfte zufließen (§§ 191 Abs. 3 lit. b BAO). Mit der Zustellung dieser Bescheidausfertigung an eine nach § 81 BAO vertretungsbefugte Person gilt die Zustellung an alle am Gegenstand der Feststellung Beteiligten als vollzogen (§ 101 Abs. 3 BAO).

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 Berufungswerberin ist eine Kommanditgesellschaft deren Komplementär eine GmbH ist, deren Einkünfte für den Abgabenzeitraum 1988 im wesentlichen antragsgemäß mit dem Bescheid datiert vom 10. Februar 2002 festgestellt wurden.

Im Zeitraum vom 17. April 2002 bis 4. Oktober 2002 fand mit Unterbrechungen bei der Berufungswerberin eine abgabenbehördliche Buch- und Betriebsprüfung statt.

Im darüber gemäß § 150 BAO verfassten Bericht hielt der Prüfer unter anderem Folgendes fest (TZ 21 und Punkt 6 der Anlage I [Besprechungsprogramm für die Niederschrift über die Schlussbesprechung]):

"Ergänzende Begründung für Nichtanerkennung der Abfertigungszahlungen im Jahr 1998 an die Ehegattin M, den Sohn M und den Sohn R als Dienstnehmer:

Mit Vertrag vom 13. Januar 1998 hat der Vater R von seinem bestehenden Kommanditanteil an der Berufungswerberin Vermögensanteile in Höhe von je S 20.000,00 (entspricht einem Anteil von je 20%) an die bisher als Dienstnehmer in der Berufwerberin beschäftigte Ehegattin M, beziehungsweise an die bisher als Dienstnehmer beschäftigten Söhne M und R übertragen, wobei die Übertragung unentgeltlich (im Schenkungswege) erfolgte. Nach der Rechtsprechung wird eine solche unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteiles einer Betriebsübertragung gleichgesetzt. Im Zuge der Beendigung dieser Dienstverhältnisse wegen Übernahme von Gesellschaftsanteilen und Eingehen einer Mitunternehmerstellung wurden an diese Personen Abfertigungen ausbezahlt und als Betriebsausgabe geltend gemacht. Nach ständiger Rechtsprechung werden Abfertigungszahlungen an einen Betriebsübernehmer im Rahmen einer unentgeltlichen Betriebsübergabe nicht als Betriebsausgabe anerkannt, da solche Zahlungen einer Abfertigung zusätzlich zu einer Leistung eines angemessenen Entgeltes erfolgten Übergabe des Unternehmens nicht als fremdüblich anzusehen sind. Nach gängiger Rechtsprechung ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung von Rechtsgeschäften und Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen unter anderem, dass sie auch zwischen Familienfremden unter gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Bei dem somit gebotenen Fremdvergleich kann im gegenständlichen Fall daher die Abfertigungsverpflichtung nicht losgelöst von der Auflösung des Dienstverhältnisses in unmittelbarem ursächlichem und zeitlichen Zusammenhang stehenden Übertragung des Mitunternehmeranteiles gesehen werden. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes erscheint es ausgeschlossen, dass ein Arbeitgeber einem nicht verwandten Arbeitnehmer seinen Betrieb unentgeltlich überträgt und dann noch eine Abfertigung bezahlt. Im Falle einer unentgeltlichen Betriebsübertragung (Teilbetriebsübertragung) wäre eine einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses unter Verzicht auf eine Abfertigung selbst bei Anstellung eines Fremdvergleiches als übliche Vorgangsweise anzusehen. Abfertigungszahlungen an die Ehegattin beziehungsweise an die Söhne im Zuge der unentgeltlichen Übertragung der Mitunternehmeranteile (Kommanditanteile) halten einem Fremdvergleich nicht stand, da nach der wirtschaftlichen Erfahrung anzunehmen ist, dass in Familienbetrieben bei solchen unentgeltlichen Betriebsübertragungen (Anteilsübertragungen) keine Abfertigungen gezahlt werden. Eine Abfertigung an nahe Angehörige im Zusammenhang mit unentgeltlichen Anteilsübertragungen können nicht als Bezug oder Vorteil aus dem Dienstverhältnis angesehen werden und stellen daher keine abzugsfähigen Betriebsausgaben dar."

Das Finanzamt folgte im gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder aufgenommen Verfahren erlassenen Bescheid über die Feststellung von Einkünften 1998 datiert vom 15. Oktober 2002 den Feststellungen des Prüfers im oben beschriebenen Bericht.

Gegen diesen Bescheid richtet Berufung vom 11. November 2002, in welchem die Berücksichtigung der Abfertigungen an Ehefrau M und Söhne M und R in Höhe von gesamt 469.449,00 S als Betriebsausgabe begehrt wird.

Dazu führte die Berufungswerberin aus, dass die steuerliche Anerkennung der Dienstverhältnisse der Angehörigen unbestritten wäre. Diese wären mit einem untergeordneten beziehungsweise unwesentlichen Beteiligung an der Berufungswerberin bedacht worden. Die Betriebsliegenschaften seien Sonderbetriebsvermögen des Vaters R und nicht berufungsgegenständlich. Der Prüfer übersehe bei seinem Verweis auf die ständige Rechtsprechung, dass darin stets von der Übergabe eines Betriebes die Rede sei. In einem solchen Fall sei das steuerliche Nichtanerkennen einsehbar, da zum Zeitpunkt der Übergabe des Betriebes die Abfertigungsschuld Eigenkapital des übernehmenden Familienangehörigen werde. Hier handle es sich aber um eine Schuld der Berufungswerberin, was auch so bleibe.

In der Stellungnahme datiert vom 3. Januar 2003 erklärte der Prüfer, dass auch für Übertragung von Mitunternehmeranteilen zwischen nahen Angehörigen die Rechtsprechung zur unentgeltlichen Übertragung von Einzelunternehmen grundsätzlich anwendbar sei. Aufgrund des Fremdvergleiches wäre davon auszugehen, dass der Anteilsübernehmer auf seinen Abfertigungsanspruch verzichten werde. Im konkreten Fall sei darauf hinzuweisen, dass im Zeitpunkt der Beteiligungsübertragung ein buchmäßiges Eigenkapital von rund S 3,7 Mio. vorhanden gewesen sei und aufgrund der guten wirtschaftlichen Ertragslage wesentliche stillen Reserven zu berücksichtigen gewesen wären. Dass die Betriebsliegenschaften im Sonderbetriebsvermögen des Vaters R verblieben seien, erscheine daher nicht entscheidungswesentlich. Die mit der Anteilsübernahme begründete Gewinnbeteiligung, das Haftungsrisiko eines Kommanditisten und die Teilnahme an den stillen Reserven würden grundsätzlich positive Wertkomponenten darstellen. Es könne damit gerechnet werden, dass nach dem Wegfall der Lohnaufwendungen für die Geschenknehmer steuerliche Gewinne entstehen würden, an denen die "neuen" Mitunternehmer partizipieren. Da beim berufungsgegenständlichen Unternehmen der Wert einer 20%-ige Beteiligung als Kommanditist den des jeweiligen Abfertigungsanspruches übersteige, sei davon auszugehen, dass ein Fremder bei unentgeltlicher Anteilsübernahme auf Abfertigung aus dem bisherigen Dienstverhältnis verzichtet hätte. Das Berufungsvorbringen, dass die Abfertigungsverpflichtung eine Schuld der KG darstelle, sei für eine grundsätzliche

Anerkennung als Betriebsausgabe ebenfalls irrelevant. Im konkreten Fall sei nämlich fraglich, ob unter Heranziehung des Fremdvergleiches im Zusammenhang mit einer schenkungsweisen Anteilsübertragung überhaupt eine Abfertigungsschuld entstehe. Es sei zwar davon auszugehen, dass für die Berufungswerberin grundsätzlich eine Abfertigungsschuld bestanden habe, die jedoch in Hinblick auf die unentgeltliche Anteilsübernahme unter Berücksichtigung des Fremdvergleiches spätestens im Zeitpunkt der Schenkung entfallen wäre. Es wäre in erste Linie zu bedenken, ob ein Geschäftsführer 80% seiner Kommanditanteile verschenken und es unterlassen würde, mit den Geschenknehmern eine Vereinbarung über den Verzicht auf die Abfertigungsverpflichtungen der KG zu treffen. Anteilschenkungen und zusätzliche Abfertigungszahlungen an fremde Geschenknehmer würden unrealistisch erscheinen, weil dadurch der Gewinnanteil des Geschenkgebers an der KG wesentlich geschmälert würde. Es seien daher Abfertigungszahlungen an nahe Angehörige gemeinsam mit einer unentgeltlichen Anteilsübertragung von werthaltigen Mitunternehmeranteilen nicht anders zu behandeln als bei der Übertragung von Einzelunternehmen. Der in der Berufung erwähnte positiv erledigte Parallelfall des steuerlichen Vertreters des Berufungswerbers basiere auf einem anders gelagerten Sachverhalt. In jenem Fall sei die Anerkennung der Auszahlung der Abfertigung auf das Kapitalkonto des nunmehrigen Gesellschafters strittig gewesen und nicht das Bestehen eines Abfertigungsanspruches bei unentgeltlicher Übertragung eines Mitunternehmeranteiles zwischen nahen Angehörigen.

Darauf entgegnete die Berufungswerberin mit Schreiben vom 21. Juli 2003, dass der Betriebsprüfer versuche zwischen der Übergabe eines gesamten Betriebes und bei Übergabe von Gesellschaftsanteilen im Zusammenhang mit der Anerkennung von Abfertigungsansprüchen aus einem vorangegangenen Dienstverhältnis zu ziehen. Sie komme jedoch „*wiederum zu dem Entschluss*“, dass die Betriebsübergabe und die Schenkung von Kommanditanteile steuerlich nicht mit derselben Wirkung beurteilt werden könnten. Beachtung möge diesbezüglich auch das zwischenzeitig ergangene Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 19. Dezember 2002 (VwGH 19.12.2002, 2001/15/0180) finden. Der Überlegung, dass durch den Wegfall der bisherigen Lohnaufwendungen für den künftigen Mitunternehmer Gewinne ausgelöst werden, an denen der frühere Angestellte teilhaftig wird, könne nicht gefolgt werden. Diese würde bei jeder Mitarbeiterbeteiligung im Rahmen einer Mitunternehmerschaft den Verlust von Abfertigungsansprüchen bedeuten. Festgestellt sei, dass Mitunternehmer, die im Rahmen einer KG unter 50% beteiligt sind, nach wie vor im Bereich der Sozialversicherung als Arbeitnehmer versichert wären.

In der mündlichen Berufungsverhandlung vom 4. November 2003 wurde von den Parteien das bisherige Vorbringen wiederholt und von der Vertreterin des Finanzamtes noch vorgebracht, dass das Dienstverhältnis der Ehegattin auch nach der Übernahme des Kommanditanteiles zur Kommanditgesellschaft fortbestanden hätte. Die Söhne seien zwar bei der KomplementärgmbH angestellt aber erst nach dem Berufungszeitraum zu gewerberechtlichen Geschäftsführern bestellt worden. Wenn jemand etwas, nämlich eine Kommanditanteil, geschenkt erhalte, sei es nicht üblich, dass vom Geschenkgeber verlangt werde, noch etwas zusätzlich zu bezahlen. Bei einer Kommanditgesellschaft seien Schulden der Kommanditgesellschaft letztendlich, allenfalls auch im Weg der Liquidation, den einzelnen Beteiligten anteilmäßig zuordenbar und daher der Abfertigungsanspruch der neu Beteiligten gegen diese selbst gerichtet.

Der steuerliche Vertreter entgegnete mit einem Hinweis auf die Unterschiede zwischen einem Einzelunternehmen und einer Kommanditgesellschaft und darauf, dass dann, wenn etwa ein bei der Kommanditgesellschaft angestellter naher Angehöriger einen Kommanditanteil von einem Prozent erhalte, er deshalb seinen Abfertigungsanspruch verlieren müsse, unvorstellbar sei. Die Ausführungen des Prüfers seien für den steuerlichen Vertreter der Berufungswerberin unvorstellbar. Ein Kommanditanteil habe mit dem Gebäude nichts zu tun.

Über die Berufung wurde erwogen:

Entsprechend § 4 Abs. 4 EStG 1988 zählen zu den Betriebsausgaben alle Aufwendungen oder Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind und werden damit jedenfalls auch Abfertigungszahlungen an Arbeitnehmer dieses Betriebes, welche bei diesen gemäß § 67 Abs. 3 EStG begünstigt zu besteuern sind, abzugsfähig.

Im Falle der Berufungswerberin wurden unbestritten Vermögensanteile von je 20% der Berufungswerberin an die Ehefrau M und die Söhne M und R geschenkt, womit deren Eigenschaft als Arbeitnehmer der Berufungswerberin endete. Die in der Folge an die Ehefrau M und die Söhne M und R ausbezahlte Abfertigung begeht die Berufungswerberin als Betriebsausgabe anzuerkennen.

Im konkreten Fall ist neben den einleitend genannten Normen noch zu berücksichtigen, dass nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (stellvertretend für alle etwa zuletzt VwGH vom 28. November 2002, 2001/13/0032) Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen, wozu jedenfalls die Ehefrau und der Sohn beziehungsweise der Vater und von diesen gebildete Personengesellschaften oder ihnen gehörende Kapitalgesellschaften in ihren Verhältnissen zueinander zählen, nur dann steuerlich anerkennt, wenn diese nach außen

ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und unter Fremden zu den gleichen Bedingungen geschlossen worden wären.

Zum hier fraglichen Rechtsproblem erklärte der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 16. April 1991, 90/14/0104 mit Verweis auf die Vorjudikatur Folgendes: *"Eines der bei Rechtsbeziehungen zwischen nahen Angehörigen zu berücksichtigenden Kriterien ist, dass sie auch zwischen Familienfremden unter gleichen Bedingungen gestaltet worden wären. Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung dargetan hat (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Juni 1986, Zl. 86/14/0080, vom 17. Jänner 1989, Zl. 86/14/0008, und vom 19. September 1989, Zl. 86/14/0157), erscheint es ausgeschlossen, dass ein Arbeitgeber einem mit ihm nicht verwandten Arbeitnehmer seinen Betrieb unentgeltlich oder gegen ein nicht angemessenes (geringeres) Entgelt überlässt und dann auch noch eine Abfertigung bezahlt".*

An der Richtigkeit dieser Rechtsansicht des Verwaltungsgerichtshofes zu zweifeln, besteht kein Anlass und werden auch von der Berufungswerberin in dieser Hinsicht keine Bedenken geäußert. Das von der Berufungswerberin erwähnte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.12.2002, 2001/15/0180) ist zur Rechtsfrage der Zulässigkeit der Zahlung einer Abfertigung an den Erwerber einen 50%-igen Anteils an einer GmbH ergangen und kann wegen des bei Kapitalgesellschaften geltenden Trennungsprinzips nicht auf Personengesellschaften übertragen werden.

Die Berufungswerberin betont, dass in den in der Judikatur behandelten Fällen jeweils die Übereignung eines Einzelunternehmens beziehungsweise Betriebes behandelt wurde, hier jedoch Kommanditanteile geschenkt worden sind. Die von der Judikatur entwickelten Kriterien für die steuerliche Anerkennung von Beziehungen zwischen nahen Angehörigen sind jedoch auch ein Ausdruck der im § 21 Abs. 1 BAO beschriebenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Wahrer wirtschaftlicher Gehalt des hier zu beurteilenden Sachverhaltes ist unbestritten die unentgeltliche Übergabe des Betriebes des ehemaligen Einzelunternehmers an seine Kinder. Diese sollte verständlicherweise aus Sicht der betroffenen nahen Angehörigen möglichst insgesamt steuerschonend geschehen, um die Ertragskraft des übergebenen Unternehmens nicht zu schwächen. Dazu bietet sich das Bezahlen von Abfertigungen an, da es gemäß § 67 Abs. 3 EStG begünstigt besteuert werden kann, Entnahmen oder Gewinne (beziehungsweise Gewinnausschüttungen bei der GmbH) aber dem Regelsteuersatz unterliegen würden. Es fehlte also beim Vorgang der Betriebsübergabe der unter Fremden typische Interessensgegensatz, der aus dem bestreben eines wirtschaftlich vernünftig denkenden Menschen entsteht, nur sein eigenes Einkommen möglichst zu mehren.

Selbst, wenn man das Beispiel der Berufungswerberin, nämlich die Beteiligung von Mitarbeitern am Unternehmen, in diesem Licht betrachtet, zeigt sich, dass dort der wirtschaftliche Gehalt einer solchen Vereinbarung ein anderer ist. Geht es doch dann darum einen Mitarbeiter, der nicht verloren gehen soll, für sein Tätigkeitsleistung zu entlohnen, um ein Weggehen zu einem anderen Arbeitgeber, welcher eine wirtschaftlich bessere Gegenleistung bieten könnte, zu verhindern. So gesehen ist unter Fremden eine (teilweise) Betriebsübergabe niemals gegenleistungsfrei.

Im Fall der Berufungswerberin bestand jedoch keine Gefahr, dass die Ehefrau und die Söhne den ehemaligen väterlichen Betrieb verlassen, sondern sie sollten diesen schrittweise übergeben bekommen. Aus diesem Grund ist die gewährte Beteiligung auch nicht als Gegenleistung für die von den Söhnen beziehungsweise der Ehefrau im Betrieb erbrachte Arbeitsleistung anzusehen. Würden also diese im Vergleich zum fremden Mitarbeiter eine Abfertigung beim Erlangen einer Beteiligung erhalten, so würde es an der Gegenleistungskomponente für den erhaltenen Vorteil fehlen. In einer Zusammenschau der gewährten gegenseitigen Leistungen ist daher der oben dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zu folgen, dass bei einer im wesentlichen unentgeltlichen Betriebsübergabe, egal ob es sich nun um ein Einzelunternehmen oder Personengesellschaft handelt, unter Fremden keine Abfertigung beim dadurch bedingten Ende der Arbeitnehmereigenschaft bezahlt werden würde.

Dies bestätigt sich auch wenn man die Judikatur zur Beurteilung und Einordnung von Personengesellschaften im österreichischen Steuerrecht untersucht. Dabei ist festzustellen, dass hier die Bilanzbündeltheorie vorherrscht, auch wenn in Hinblick auf Leistungsbeziehungen zwischen dem Gesellschafter und der Gesellschaft faktisch insofern Konzessionen in Richtung der Einheitstheorie gemacht werden, als diese dann anerkannt werden, wenn sie den Kriterien der steuerlichen Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entsprechen (also nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen klaren Inhalt haben und eine solche Vereinbarung auch unter Fremden zu den gleichen Bedingungen geschlossen worden wäre). Dies zeigt sich auch in der höchstgerichtlichen Judikatur (siehe etwa zuletzt VwGH 25.10.2001, 98/15/0190, wo innergesellschaftliche Darlehensgewährungen strittig waren).

Da also an die steuerliche Anerkennung von Verträgen zwischen einer Personengesellschaft und den als nahe Angehörig Anzusehenden (insbesonders auch Ehegatten und Kinder von Gesellschaftern), die selben Kriterien anzulegen sind, wie bei der Beurteilung der

Anerkennung einer Abfertigungszahlung an den unentgeltlichen Übernehmer eines Einzelunternehmens, kann auch nicht eine unterschiedliche Betrachtungsweise Platz greifen. Also gilt auch für die unentgeltliche Überlassung eines 20%-igen Kommanditanteiles einer Kommanditgesellschaft, dass es als ausgeschlossen erscheinen muss, dass eine Kommanditgesellschaft als Arbeitgeber einem seinem Kommanditisten nicht verwandten Arbeitnehmer ein Fünftel der Vermögenseinlage unentgeltlich oder gegen ein nicht angemessenes geringes Entgelt überlassen und dann auch noch eine Abfertigung bezahlen würde.

Diese Betrachtung ergibt sich auch aus dem Wesen der Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses einer Personengesellschaft. Wenn man diese, wie in der oben beschriebenen Judikatur nur für die Ermittlung des Betriebsergebnisses als Einheit sieht, was sich in der einheitlichen und gesonderten Feststellung der Einkünfte gemäß § 188 BAO und weiteren Berücksichtigung bei den Einkünften des jeweiligen Gesellschafters wiederspiegelt, so richtet sich auch im Fall einer Personengesellschaft, wie es die Berufungswerberin ausgedrückt hat, der Abfertigungsanspruch letztendlich (anteilmäßig) gegen den neuen Gesellschafter selbst.

Auch wenn sie an der oben beschriebenen Judikatur vorbeiführt und deshalb nicht zu berücksichtigen ist, muss darüber hinaus, der Argumentation der Berufungswerberin entgegengehalten werden, dass in Hinblick auf einen fremden Dienstnehmer, wenn dieser einen Kommanditanteil gerade eines ertragsschwachen Unternehmens übernimmt, sein Interesse groß ist, die Liquidität dieses Unternehmens durch die Auszahlung von Abfertigungsansprüchen nicht weiter zu schwächen.

Letztlich darf auch nicht unberücksichtigt bleiben, dass die Dienstverhältnisse zur Ehefrau und dem Söhnen nach der Aktenlage ohne entsprechende schriftlich Vereinbarung beendet worden sind. Auf die Beendigung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen sind zu deren steuerlichen Anerkennung jedoch die gleichen Maßstäbe wie an deren Begründung anzulegen. Eine solche Vereinbarung ist bisher nicht Aktenbestandteil und besteht die Vermutung, dass die Auflösung der Dienstverhältnisse nur konkudent erfolgt ist, der Inhalt, wie etwa genaue zeitliche Restdauer des Arbeitsverhältnisses oder der Verzicht auf Abfertigung, bleibt im Dunkeln und würde ein Fremder schon allein aus Gründen der Beweissicherung bei einer einvernehmlichen Lösung des Dienstverhältnisses auf eine schriftliche Klärung seiner Rechte bestehen und sind daher schon allein deshalb den Abfertigungszahlungen die Eigenschaft einer Betriebsausgabe abzusprechen und war die Berufung abzuweisen.

Zusammengefasst lässt sich daher sagen, dass auf die Beurteilung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen von Gesellschaftern einer Personengesellschaft und dieser Gesellschaft die gleichen Überlegungen wie auf die unentgeltliche Übereignung eines Einzelunternehmens an einen nahen Angehörigen des Einzelunternehmens anzuwenden sind und deshalb als ausgeschlossen angesehen werden muss, dass in einem solchen Fall an einen "fremden" Arbeitnehmer eine Abfertigung bezahlt worden wäre (siehe VwGH oben) beziehungsweise die Art der Auflösung der Dienstverhältnisse der Ehegattin und der Söhne nicht den Kriterien für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entsprochen hat und deshalb die Berufung abzuweisen war.

Linz, 21. November 2003