

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch T., vom 11. Dezember 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes K. vom 13. November 2002 betreffend Haftung für Kapitalertragsteuer 1997 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben. Die von der verdeckten Gewinnausschüttung des Jahres 1997 iHv 8.371,91 € gemäß §§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. a, 95 und 96 EStG 1988 einzubehaltende und abzuführende Kapitalertragsteuer wird mit 2.092,98 € festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

(1) Die Gesellschafter der Berufungswerberin (Bw.) fassten am 25./26./27. 6. 1997 den "Umlaufbeschluss" auf teilweise Rückzahlung einer im Evidenzkonto der Bw. für 1996 ausgewiesenen Kapitalrücklage im Weg der Auflösung zugunsten des Bilanzgewinnes und nachfolgender Ausschüttung an die Gesellschafter. Von der als Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Abs. 12 EStG 1988 behandelten Ausschüttung (23.040.963 S) wurde keine Kapitalertragsteuer einbehalten.

(2) Dazu wurden bei einer die Jahre 1996 bis 2000 umfassenden Betriebsprüfung folgende Feststellungen getroffen (Bericht vom 31. Oktober 2002, Tz 38b):

"...Bei erstmaliger Erstellung des Evidenzkontos 1996 seitens des Unternehmens wurden bisher folgende Beträge als einlagenrückzahlungsfähig aufgenommen:

Stammkapital	5.000.000 S
Fusionsrücklage 1989: C.GmbH	<b>16.517.351 S</b>
Umwandlungsrücklage 1982	8.008.277 S

Einbringungskapital 1995: CL.OHG	<b>230.330 S</b>
Einbringungskapital 1995: CEG.OHG	<b>159.183 S</b>
Einbringungskapital 1997: EU G.	<u>143.173 S</u>
	30.058.314 S

Strittig ist die Aufnahme der fett gekennzeichneten Positionen in das Evidenzkonto:

### **Fusionsrücklage 1989 C.GmbH:**

Die H.GmbH (Bw.) war bis 1989 eine 100%ige Tochtergesellschaft der C.GmbH. Mit 30. 9. 1989 wurde die C.GmbH auf die H.GmbH verschmolzen. Die Schlussbilanz der C.GmbH wies eine Forderung in Höhe von 16 Mio. S gegenüber der H.GmbH aus, die aus der steuerfreien Ausschüttung des Gewinnes 1989 aus der H.GmbH stammte. Der Rest der Fusionsrücklage resultiert aus Gewinnausschüttungen der H.GmbH vor 1989. Somit ist die gesamte ausgewiesene Fusionsrücklage nach dem Ermittlungsstand der BP als Gewinnrücklage zu qualifizieren.

Zur erstmaligen Bildung des Evidenzkontos wird im Punkt 6.1. des Einlagenrückzahlungserlasses angeführt: Körperschaften haben nach § 124 b Z 3 EStG erstmalig auf Basis des Jahresabschlusses des letzten Wirtschaftsjahres, das im Jahr 1995 endet, ein Evidenzkonto zu erstellen. Dabei sind die Grundsätze des § 4 Abs. 12 EStG zu beachten. Es sind daher zu mindest die Entwicklungen auf den Eigenkapitalkonten zwischen dem ersten Jahresabschluss, bei dem das RLG angewendet wurde – ausgehend vom dort ausgewiesenen Stand des Nennkapitals und der Kapitalrücklagen – und dem letzten Jahresabschluss 1995 zu berücksichtigen.

"Zumindest" ist nach Ansicht der BP so zu interpretieren, dass auch über das Jahr 1992 hinaus, wenn eine exakte Analyse der Rücklagen möglich ist, eine solche für die Erstellung des Evidenzkontos vorzunehmen ist. Damit ist aber § 4 Abs. 12 Z 2 EStG 1988 mit der Auswirkung anzuwenden, dass eine Aufnahme der oben angeführten Fusionsrücklage in das Evidenzkonto der H.GmbH nicht zulässig ist.

Die vom steuerlichen Vertreter angeführte BMF-Einzelerledigung vom 18. 7. 1996 behandelt offensichtlich eine einbringungsbedingt entstandene Rücklage und deren steuerliche Behandlung. Hierbei wird die Entstehung dieser Rücklage analysiert und die Anwendung des § 4 Abs. 12 Z 2 EStG aufgrund einer Einbringung gem. Art. III UmGrStG verneint. Ein solcher Sachverhalt liegt jedoch im gegenständlichen Fall nicht vor, weshalb der angeführte Erlass nach Ansicht der BP nicht anwendbar ist.

### **Kapital CL.OHG, CEG.OHG:**

Beide Gesellschaften wurden per 31. 3. 1995 gem. Artikel III UmGrStG in die H.GmbH eingebbracht. Die steuerliche Einbringungsbilanz (zu Buchwerten) weist eine buchmäßige Überschuldung beider Unternehmen aus.

Im Zuge der Einlagenrückzahlung wurden als Anschaffungskosten der neuen Anteile an der H.GmbH das Einbringungskapital zu Verkehrswerten angesetzt. Der Zugang zum steuerlichen Evidenzkonto (= steuerrechtliche Anschaffungskosten) hat jedoch wie oben angeführt mit dem steuerrechtlich maßgebenden Einbringungswert zu erfolgen. Da bei beiden Gesellschaften der steuerliche Einbringungswert negativ gewesen ist, kommt es zu keiner Erhöhung der steuerrechtlichen Evidenzkonten bei der H.GmbH (vgl. BMF-Erlass AÖF 1998/199, Pkt. 5. 3. 2. 3)

Berechnung steuerfreie Einlagenrückgewähr	
Ausschüttung vom 27. Juni 1997	23.040.963 S
davon Einlagenrückgewähr laut BP (5.000.000 S + 8.008.277 S + 143.173 S)	<u>-13.151.450 S</u>
offene Ausschüttung (steuerpflichtig)	9.889.513 S
davon 25 % KESt	2.472.378 S

Aufgrund dieser Prüfungsfeststellungen ergaben sich folgende Evidenzkontostände (Tz 39 des Berichtes):

	1996	1997
Stammkapital	5.000.000 S	5.000.000 S
Fusionsrücklage C.GmbH	-	-
Kapitalrücklage gem. § 8 (1) d StruktVG (Einbringung 1980)	8.008.277 S	8.008.277 S
Einbringungskapital CL.OHG	-	-
Einbringungskap. CEG.OHG	-	-
Einbringungskap. EU G.	143.173 S	143.173 S
Einlagenrückgewähr	-	<u>-13.151.450 S</u>
Verschmelzung S. GmbH zum 31.12.97	-	-
Summe	13.151.450 S	0 S

Zum Faktum S. GmbH führte der Prüfer aus, dass diese GmbH bis zum Verschmelzungstichtag eine 100 prozentige Tochter der Bw. gewesen sei. Gemäß Punkt 5.1.3. des Einlagenrückzahlungserlasses gehe im Fall einer Konzernverschmelzung das Evidenzkonto der Tochtergesellschaft ersatzlos unter. Eine Aufnahme des Stammkapitals der S. GmbH (500.000 S) in das Evidenzkonto der Bw. sei daher nicht möglich.

(3) Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und zog die Bw. mit dem im Spruch genannten Bescheid gemäß § 95 Abs. 2 EStG iVm § 224 BAO zur Haftung für die Kapitalertragsteuer von dem nicht als Einlagenrückzahlung, sondern als Gewinnausschüttung qualifizierten Betrag von 9.889.513 S (= 718.698,93 €) heran.

(4) Wie dem Schreiben des steuerlichen Vertreters vom 6. 10. 2005 zu entnehmen ist, richtet sich die dagegen erhobene Berufung nur mehr gegen den vom Finanzamt hinsichtlich der obigen "Fusionsrücklage" aus dem Jahr 1989 vertretenen Standpunkt, dass zwecks Feststellung des bei der erstmaligen Erstellung des Evidenzkontos zu erfassenden Eröffnungs-Eigenkapitals die Entwicklung der Eigenkapitalkonten der Bw. bis zum Jahr 1989 zurückzuverfolgen sei, wobei die aus der Verschmelzung der vormaligen Muttergesellschaft der Bw. auf diese entstandene "Fusionsrücklage" vom Einlagenatbestand nach § 4 Abs. 12 Z 2 EStG 1988 auszuscheiden sei. Die Bw. vertritt den Standpunkt, dass sie das Evidenzkonto unter Beachtung der Übergangsbestimmung des § 124b Z 3 EStG 1988 erstellt und die Auflösung der in der Kapitalrücklage 1996 (24.758.314 S) enthaltenen "Fusionsrücklage" zu Gunsten des Bilanzgewinnes mit nachfolgender Ausschüttung zu Recht als Rückzahlung von Kapital gewertet habe. Die Bw. verweist auf die BMF-Erledigung vom 18. 7. 1996, ÖStZ 1996, 439, wonach in die durch § 124b Z 3 angeordnete Erfassung des rückzahlungsfähigen Eigenkapitals lediglich die Entwicklung des Eigenkapitals ab erstmaliger Bilanzierung nach dem Rechnungslegungsgesetz bis zum Jahr 1995 einzubeziehen sei. Maßgebend für die erstmalige Erstellung des Evidenzkontos sei daher der Stand des Nennkapitals und der Kapitalrücklagen laut erstem Jahresabschluss nach dem Rechnungslegungsgesetz. Nach Egger/Samer, Jahresabschluss Band I, 7. Aufl., Wien 1999, 455, seien Kapitalrücklagen aus Umgründungen, die in Geschäftsjahren gebildet wurden, die vor dem 1. 1. 1992 geendet haben, vom handelsrechtlichen Gewinnausschüttungsverbot des § 235 Z 3 HGB ausgenommen (Art. XVII Abs. 3 Z 2 EU-GesRÄG, BGBl. 1996/304). Diese Ausnahmeregelung ermögliche die Auflösung derartiger Rücklagen mit der Konsequenz, dass die Erträge aus der Auflösung kapitalertragsteuerfrei an die Gesellschafter ausgeschüttet werden könnten. Art. X Abs. 5 RLG bestimme, dass Rücklagen, die zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des Rechnungslegungsgesetzes nicht zweifelsfrei den Gewinn- oder Kapitalrücklagen zugeordnet werden konnten, im Rahmen der Kapitalrücklagen auszuweisen seien. Nach § 124a Z 2 EStG 1988 sei die Verpflichtung zur Führung des Evidenzkontos nach dem Stand laut Jahresabschluss des letzten vor dem 1. 1. 1996 endenden Wirtschaftsjahres verfassungsrechtlich abgesichert.

(5) Das Finanzamt legte die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz unmittelbar zur Entscheidung vor.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Aufgrund der Einschränkung des Berufungsbegehrens laut Schreiben vom 6. 10. 2005 ist ausschließlich strittig, ob die Auflösung bzw. Ausschüttung der im Jahr 1989 im Zusammenhang mit der Verschmelzung der Muttergesellschaft auf die Bw. entstandenen "Fusionsrücklage" als steuerfreie Einlagenrückzahlung oder kapitalertragsteuerpflichtige Gewinnausschüttung zu qualifizieren ist.

Die hiefür maßgebliche Bestimmung des § 4 Abs. 12 EStG 1988 idF AbgÄG 1996, BGBI. 797, lautet wie folgt:

"...Die Einlagenrückzahlung von Körperschaften gilt, auch wenn sie im Wege einer Einkommensverwendung erfolgt, als Veräußerung einer Beteiligung und führt beim Anteilsinhaber (Beteiligten) sowohl bei einem Betriebsvermögensvergleich (§ 4 Abs. 1, § 5) als auch bei einer Einnahmen - Ausgabenrechnung (§ 4 Abs. 3) nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen zu einer Minderung und Erhöhung von Aktivposten des Betriebsvermögens:

1. Einlagen im Sinne dieser Vorschrift sind das aufgebrachte Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind oder bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften auszuweisen wären einschließlich eines Partizipations- und Genussrechtskapitals im Sinne des § 8 Abs. 3 Z 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988, sowie jene Verbindlichkeiten, denen abgabenrechtlich die Eigenschaft eines verdeckten Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapitals zukommt.
2. Nicht zu den Einlagen gehören Beträge, die unter § 32 Z 3 fallen oder die infolge einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes die Eigenschaft einer Gewinnrücklage oder eines Bilanzgewinnes verloren haben.
3. Die Körperschaft hat den Stand der Einlagen im Sinne dieser Vorschrift im Wege eines Evidenzkontos zu erfassen und seine Erhöhungen durch weitere Einlagen und Zuwendungen und Verminderungen durch Ausschüttungen oder sonstige Verwendungen laufend fortzuschreiben. Das Evidenzkonto ist in geeigneter Form der jährlichen Steuererklärung anzuschließen.

Die Übergangsregelung des § 124b Z 3 EStG 1988 idF StruktAnpG 1996 normiert, wie der Stand der rückzahlungsfähigen Einlagen für den Veranlagungszeitraum 1996 zu ermitteln ist. Danach ist das Evidenzkonto nach dem Stand laut dem Jahresabschluss des letzten vor dem 1. Jänner 1996 endenden Wirtschaftsjahres zu erstellen. Weiters ordnet § 124b Z 3 an, dass das Evidenzkonto "unter Beachtung der Grundsätze des § 4 Abs. 12" zu erstellen ist.

Nach § 4 Abs. 12 Z 1 EStG zählen zu den rückzahlungsfähigen Einlagen bei Kapitalgesellschaften unter anderem das Grund- oder Stammkapital, Gesellschaftereinlagen und auf Kapi-

talrücklage zu buchende Wertzugänge. Die zweite Fallgruppe der Z 2 dieses Paragrafen sieht in Bezug auf Umgründungen vor, dass der Wegfall der Eigenschaft als Bilanzgewinn oder Gewinnrücklage zu einer Umqualifizierung der betreffenden Einlageposition führt. Nach den Erläuterungen sind damit jene Kapitalrücklagenteile (der übernehmenden Körperschaft) gemeint, die aus Umgründungen entstanden sind und vor der Umgründung Gewinnbestandteile (der übertragenden Körperschaft) waren (vgl. BlgNR XX. GP, 257, abgedruckt in SWK 1996, T 131). Insoweit kommt eine steuerneutrale Rückzahlung nicht in Betracht. Allerdings spricht das Gesetz in diesem Zusammenhang ausdrücklich von Umgründungen im Sinne des Umgründungssteuergesetzes und knüpft damit explizit an Umgründungen im Geltungsbereich des Umgründungssteuergesetzes an. Nach Z 1a dritter Teil UmgrStG fallen darunter nur Umgründungen mit einem Stichtag nach dem 31. Dezember 1991.

Außer Streit steht, dass die erstmals im Jahresabschluss der Bw. zum 31. 12. 1989 ausgewiesene und im Evidenzkonto 1996 als Bestandteil der Kapitalrücklagen erfasste "Fusionsrücklage" aus Gewinnbestandteilen der im Zuge der Verschmelzung auf die Bw. untergegangenen Muttergesellschaft bis zum Verschmelzungsstichtag 30. September 1989 gespeist wurde. Fest steht weiters, dass die "Fusionsrücklage" durch eine Verschmelzung nach § 1 des auf derartige Vorgänge mit einem Stichtag vor dem 1. Jänner 1992 anzuwendenden Strukturverbesserungsgesetzes entstanden ist. Solche Rücklagen nach § 1 Abs. 3 des Strukturverbesserungsgesetzes gelten ab dem 1. Jänner 1992 als versteuerte Rücklagen (vgl. Z 3 lit. b dritter Teil UmgrStG). Da somit die "Fusionsrücklage" die Eigenschaft als vormaliger Gewinnbestandteil der Muttergesellschaft nicht infolge einer Umgründung nach dem Umgründungssteuergesetz verloren hat, ist diese Rücklage nach dem klaren Wortlaut des § 4 Abs. 12 Z 2 EStG nicht von der Einlagendefinition ausgeschlossen.

Die Übergangsbestimmung des § 124b Z 3 EStG 1988 wird in der Literatur unterschiedlich interpretiert: Nach Lang (SWK 1996, A 235 ff) folgt aus dem Gesetzestext, dass das nach dem Jahresabschluss des letzten vor dem 1. Jänner 1996 endenden Wirtschaftsjahres als aufgebracht ausgewiesene Grund-, Stamm- oder Genossenschaftskapital und sonstige Einlagen und Zuwendungen, die als Kapitalrücklage auszuweisen sind, als Einlagen gelten. Nach Ansicht dieses Autors wollte der Gesetzgeber mit dieser stichtagsbezogenen Betrachtung die erstmalige Erstellung des Evidenzkontos offenbar erleichtern. Daher könne der Hinweis auf die dabei zu beachtenden Grundsätze des § 4 Abs. 12 nicht so verstanden werden, dass die betreffende Körperschaft doch verpflichtet wäre, die Positionen des Jahresabschlusses auf ihre Herkunft hin zu untersuchen. Andernfalls wäre der Verweis auf den Jahresabschluss des letzten vor dem 1. Jänner 1996 endenden Wirtschaftsjahres inhaltsleer. Die Grundsätze des § 4 Abs. 12 EStG hätten allerdings für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften Bedeutung, weil diese Körperschaften Kapital- und Gewinnrücklagen nicht gesondert ausweisen müssten. Da bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften nicht formal an diese Bilanzpositionen angeknüpft werden könne, bedürfte es zusätzlich zum Jahresabschluss auch

der Beachtung der Grundsätze des § 4 Abs. 12 EStG, um das erste Evidenzkonto zu erstellen.

Auch Schwarzinger (FJ 1996, 158 ff) leitet aus der Formulierung des § 124b Z 3 EStG ab, dass eine Trennung von aus bis zum 31. Dezember 1995 vorgenommenen Umgründungen entstandenen Rücklagen nicht vorzunehmen sei.

Demgegenüber vertritt die Verwaltungspraxis die Auffassung, dass es die vom Gesetz angeordnete Beachtung der Grundsätze des § 4 Abs. 12 EStG bei der erstmaligen Erstellung des Evidenzkontos geboten erscheinen lasse, die Entwicklung des Eigenkapitals ab erstmaliger Bilanzierung nach dem Rechnungslegungsgesetz (in der Regel 1992) bis zum Jahr 1995 in die durch § 124b Z 3 vorgesehene Erfassung des rückzahlungsfähigen Eigenkapitals einzubeziehen. Folglich sei der Stand des Nennkapitals und der Kapitalrücklagen laut erstem Jahresabschluss nach dem Rechnungslegungsgesetz maßgebend (BMF-Erledigungen vom 12. u. 18. 7. 1996, ÖStZ 1996, 439, 440).

Die aus einem down-stream-merger entstandene "Fusionsrücklage" wurde von der Bw. als Kapitalrücklage in den ersten nach den Grundsätzen des Rechnungslegungsgesetzes erstellten Jahresabschluss für 1992 eingestellt. Umgründungen auf Kapitalgesellschaften stellen in aller Regel einlagenartige Tatbestände dar. Demnach führte auch die Verschmelzung der Muttergesellschaft auf die Bw. zu einer erfolgsneutralen Einlage. Aufgrund der 100 prozentigen Beteiligung der Muttergesellschaft hatte die Bw. die von der Mutter erhaltenen (eigenen) Anteile an ihre Gesellschafter weiterzuleiten. Mangels Kapitalerhöhung war in Höhe des bilanzierten positiven Wertes des von der Muttergesellschaft erhaltenen Vermögens eine Rücklage zu bilden, die bei erstmaliger Anwendung des Rechnungslegungsgesetzes entsprechend ihrer Herkunft den Kapital- oder Gewinnrücklagen zugeordnet werden musste. Nach der Übergangsbestimmung des Art. X Abs. 5 RLG waren Rücklagen, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes nicht zweifelsfrei den Gewinn- oder Kapitalrücklagen zuzuordnen waren, im Rahmen der Kapitalrücklagen auszuweisen. Nach § 229 Abs. 3 HGB dürfen als Gewinnrücklagen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Jahresüberschuss gebildet worden sind. Die Bw. hat die der "Fusionsrücklage" zugeführten Mittel von der Muttergesellschaft in ihrer Eigenschaft als Gesellschafterin (societas causa) erhalten. Aus der Sicht der Bw. handelte es sich daher nicht um erzielte Gewinne, sondern um von außen zugeführtes Kapital. Deshalb hatte der Ausweis der "Fusionsrücklage" unter den (ungebundenen) Kapitalrücklagen gemäß § 229 Abs. 2 Z 5 HGB zu erfolgen (vgl. zB Hirschler, RdW 1996, 556 ff; RdW 1997, 106 ff). Aus handelsrechtlicher Sicht unterlag diese Rücklage nicht dem Ausschüttungsverbot des § 235 Z 3 HGB iVm Art. XVII Abs. 3 Z 2 EU-GesRÄG , BGBl 1996/304.

Zwar kam es durch die Verschmelzung zu einer Transformation von Gewinnkapital der Muttergesellschaft in Einlagekapital bei der Bw. Diese Änderung von vormaligen Gewinnbe-

standteilen der Muttergesellschaft in eine Einlage wird aber von der Korrekturvorschrift des § 4 Abs. 12 Z 2 EStG 1988 nicht erfasst, weil diese Bestimmung – wie bereits dargelegt – auf Kapitalrücklagen aus Umgründungen im zeitlichen Geltungsbereich des Strukturverbesserungsgesetzes nicht anwendbar ist. Vielmehr hat der Gesetzgeber mit dem ausdrücklichen Verweis im § 4 Abs. 12 Z 2 auf Umgründungen im Sinne des Umgründungssteuergesetzes klargestellt, dass von der Einlagendefinition nur jene Teile der Kapitalrücklagen aus geschlossen sind, die durch Umgründungsvorgänge nach dem Umgründungssteuergesetz (mit einem Stichtag nach dem 31. Dezember 1991) entstanden sind. Dies spricht auch gegen die Ansicht des Finanzamtes, wonach Punkt 6. 1 des Ausführungserlasses des BMF vom 31. 3. 1998 über die steuerliche Behandlung von Einlagenrückzahlungen so auszulegen sei, dass bei der erstmaligen Erfassung des rückzahlungsfähigen Eigenkapitals im Sinne der zitierten Vorschriften auf die Entwicklung der Eigenkapitalkonten in den Jahren vor 1992 Bedacht zu nehmen sei. Im Übrigen ist der Unabhängige Finanzsenat an ministerielle Erlässe nicht gebunden. Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die Auflösung von aus Umgründungen vor dem 1. Jänner 1992 entstandenen Kapitalrücklagen als Substanzausschüttung und nicht als Beteiligungsertrag gilt, auch wenn in derartigen Rücklagen vormalige Gewinnbestandteile enthalten sind.

Aus den geschilderten Gründen war für die Ermittlung des Anfangsstandes des Evidenzkontos der Bw. die Einstellung der "Fusionsrücklage" in die Kapitalrücklage des Jahresabschlusses 1992 maßgeblich. Diese Festlegung im Jahresabschluss 1992 führte dazu, dass mangels einer Veränderung der "Fusionsrücklage" in den Folgejahren eine Einlage in Höhe von 16.517.351 S vorlag, deren Rückzahlung unter § 4 Abs. 12 Z 1 EStG 1988 fiel. Aufgrund dieser Sach- und Rechtslage ist das von der Betriebsprüfung entwickelte Evidenzkonto wie folgt zu adaptieren:

	1996	1997
Stammkapital	5.000.000 S	5.000.000 S
Fusionsrücklage C.GmbH	16.517.351 S	16.517.351 S
Kapitalrücklage gem. § 8 (1) d StruktVG (Einbringung 1980)	8.008.277 S	8.008.277 S
Einbringungskapital CL.OHG	-	-
Einbringungskap. CEG.OHG	-	-
Einbringungskap. EU G.	143.173 S	143.173 S
Einlagenrückgewähr	-	-23.040.963 S

---

Verschmelzung S. GmbH zum 31.12.97	-	-
Summe	29.668.801 S	6.627.838 S

Abschließend wird noch darauf hingewiesen, dass sich die Kapitalertragsteuervorschreibung laut Berufungsentscheidung auf eine verdeckte Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit der unter Tz 33a und 38a des Prüfungsberichtes angeführten Wohnung bezieht, welche nicht Gegenstand des Berufungsverfahrens war.

Innsbruck, am 19. Oktober 2005