

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der FirmaX, vertreten durch FirmaY, gegen den Bescheid gem. § 92 Abs. 1 lit. b BAO vom 1. März 2001 und den Bescheid vom 28. Februar 2001 des Finanzamtes X betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Zeiträume Jänner bis November 2000 und Dezember 2000 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit Bescheid gem. § 92 Abs. 1 lit. b BAO vom 1. März 2001 den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum Jänner bis November 2000 in Höhe von ATS 37.366,00 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für diesen Zeitraum in Höhe von ATS 3.737,00 festgesetzt sowie mit Bescheid vom 28. Februar 2001 den Arbeitgeber für die Einhaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Höhe von ATS 6.723,00 in Anspruch genommen und den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen in Höhe von ATS 5.689,00 sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von ATS 568,00 für Dezember 2000 festgesetzt.

Dagegen wurde eine Berufung eingebracht. Strittig ist, ob die an den wesentlich beteiligten Geschäftsführer gewährten Vergütungen in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen einzubeziehen sind (§ 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967). In der Berufung wird auch auf die Anträge des Senates 13 des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen. Dieser habe mit Beschlüssen vom 26.9.2000 Anträge nach Art. 140 Abs. 1 B-VG an den Verfassungsgerichtshof gestellt. Eine weisungsfrei

ausgeübte Beschäftigung könne eben nicht die Merkmale, geschweige denn sonst alle (ausschließlich und ausnahmslos) Merkmale eines Dienstverhältnisses iSd. § 47 Abs. 2 EStG 1988 aufweisen. Beziehe ein wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer nicht ein fixes Gehalt, habe er nicht Anspruch auf Urlaubsgeld und Weihnachtsremuneration sowie auf Abfertigung und auf Urlaub und habe er bei Abwesenheit selbst für eine Vertretung zu sorgen, so würden all diese Umstände im Sinne einer Gesamtbetrachtung dagegen sprechen, dass der Geschäftsführer seine Arbeitskraft schulde und somit würden die Bezüge nicht dem Dienstgeberbeitrag unterliegen.

Die Einbeziehung der Bezüge wesentlich Beteiligter in die Dienstgeberbeitragspflicht sei auch ein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz, weil dabei eine sonst nur aus den Arbeitslöhnen für Dienstnehmer geschuldete Abgabe ausnahmsweise und systemwidrig auch aus den Vergütungen erhoben werde, die an Personen gezahlt würden, die auch nach allen außersteuerlichen Vorschriften der Rechtsordnung nicht Dienstnehmer und die auch nach der das steuerliche Dienstverhältnis bestimmenden Vorschrift des § 47 Abs. 2 Satz 2 EStG 1988 nicht Dienstnehmer seien.

Eine sachliche Rechtfertigung für die Schlechterstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers und für die Durchbrechung des Systems der Beschränkung der Dienstgeberbeitrags- resp. Kommunalsteuerpflicht auf die Beschäftigung von Dienstnehmern iSd. § 47 Abs. 2 Satz 2 EStG 1988 sei nicht zu erkennen.

Die Berufung wurde vom Finanzamt mit Berufungsentscheidung v. 3.9.2001 als unberechtigt abgewiesen.

Mit Schreiben v. 24.9.2001 wurde die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Weiters wurde im Vorlageantrag Folgendes angeführt:

Grundsätzlich werde der Auffassung der Finanzverwaltung gefolgt. Es sei daher im gegebenen Fall davon auszugehen, dass die Tätigkeit als in die Gesellschaft eingegliedert angesehen werden könne, weil die (entgeltliche) Tätigkeit auf Dauer angelegt sei und daher (fiktiv) eine Weisungsgebundenheit (welche ein grundlegendes Indiz für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sei) unterstellt werden könne. Der VwGH räume allerdings dabei ein, dass eine Dienstnehmereigenschaft nicht zu unterstellen sei, wenn Geschäftsführer ein tatsächliches Wagnis hinsichtlich der Einnahmen und der Ausgaben tragen würden.

Darüber hinaus müsse auch noch klar festgestellt werden und dies habe bisher keinen Niederschlag in der Betrachtung gefunden, dass auch dann niemals eine Dienstnehmereigenschaft zu unterstellen sein könne, wenn sich ein Geschäftsführer vertreten lassen könne. Ein Recht auf Vertretung stehe jeder Dienstnehmereigenschaft diametral gegensätzlich entgegen. Der Geschäftsführer habe ein Beschäftigungsverhältnis, welches nicht nur wegen der Weisungsgebundenheit nicht typisch für ein Dienstverhältnis sei. Insbesondere die Pflicht, im Falle einer Abwesenheit für eine Vertretung zu sorgen, schließe aus, dass das Beschäftigungsverhältnis Merkmale eines Dienstverhältnisses haben könne.

Die Tatsache, dass der Geschäftsführer im Falle einer Kreditaufnahme (Darlehensaufnahme) für Kredite (Darlehen) persönlich hafte, zwinge zur Annahme eines unternehmerischen Wagnisses.

Die Pflicht zur Einbeziehung der Bezüge des Geschäftsführers in die DB-, DZ- und Kommunalsteuerpflicht stelle auf die Erzielung der Einkünfte gem. § 22 Z 2 ab.

Zur Beurteilung, ob die Einkünfte des Geschäftsführers unter die Bestimmungen des § 22 Z 2 EStG fallen, sei zunächst auf den Wortlaut der leg. cit. Bedacht zu nehmen. Dieser normiere grammatisch eindeutig, dass Gehälter von Geschäftsführern nur (vgl. "Darunter fallen nur:") dann unter diese Gesetzesstelle fallen wenn sie an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt würden.

Zur Verdeutlichung des Wortlautes des § 22 Z 2 EStG und damit zur Verdeutlichung des Willens des Gesetzgebers nehme die Gesetzesbestimmung Bezug auf § 47 Abs. 2 EStG.

Gem. § 47 Abs. 2 EStG liege ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schulde. Dies sei der Fall, wenn die tätige Person ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers stehe oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet sei.

Der Geschäftsführer müsse im Falle seiner Abwesenheit für seine Vertretung Sorge tragen.

Dies spreche vor allem § 47 Abs. 2 EStG entgegen, womit in Folge die Subsumierung der Einkünfte unter § 22 Z 2 EStG nicht möglich sei.

Der Geschäftsführer müsse auch im Falle von Kredit- resp. Darlehensaufnahmen persönlich für diese Kredite (Darlehen) haften, was ein unternehmerisches Risiko darstelle, denn für den Fall einer Inanspruchnahme müsse der wesentlich Beteiligte sehr wohl ausgabenseitig Rückschläge hinnehmen.

Es entspreche daher sowohl dem grammatischen Wortlaut des EStG und damit dem Willen des Steuergesetzgebers als auch der ständigen Rechtsprechung des VwGH, die Einkünfte im gegebenen Fall unter § 23 EStG zu subsumieren.

Aus diesem Grund sei die Einbeziehung der Bezüge in die Bemessungsgrundlagen des DB, DZ und KommSt nicht möglich.

Die Berufung wurde in der Folge der Abgabenbehörde II. Instanz vorgelegt.

Auf Grund eines Erörterungsgespräches mit dem steuerlichen Vertreter der Bw. erging mit Schreiben vom 7.6.2004 eine Ergänzung zum Vorlageantrag.

Es werde die Auffassung vertreten, dass es nicht möglich sei, fiktive Merkmale eines Dienstverhältnisses (auch nur ansatzweise) erkennen zu können, wenn ein Dienstverhältnis selbst nicht gegeben sei bzw. nicht gegeben sein könne, weil zwar Merkmale fiktiv angenommen werden könnten aber ein Dienstverhältnis selbst nicht fiktiv existieren könne. Ein Beschäftigungsverhältnis könne dann nicht mehr als Dienstverhältnis gegeben sein, wenn eine qualifizierte Anzahl von Merkmalen oder eine Summe von Merkmalen das Gegebensein eines Dienstverhältnisses überhaupt nicht mehr zulasse.

Als Beispiel wird angeführt, dass es sein möge, dass ein Dienstnehmer (fiktiv oder direkt) mit seinem Dienstgeber Vereinbarungen treffe, die ihm neben anderen Vergünstigungen (zB) noch

- 8 Wochen oder noch mehr Urlaub jährlich gewähren, wobei sogar der Urlaub noch ad libitum wählbar sei oder
- jede Freiheit bezüglich Arbeitseinteilung gewähren bzw. die Arbeitsverrichtung dem Dienstnehmer freistellen würden oder
- völlig autonome Entscheidungsfreiheiten zubilligen würden oder
- erlauben würden, Firmen-Pkws zu benutzen oder
- ein hohes monatliches Gehalt (fix oder abhängig von bestimmten Parametern) zubilligen würden oder
- zubilligen würden, sich vertreten lassen zu können, u.s.w., u.s.f.

Es gäbe aber nicht ein Dienstverhältnis resp. es sei ein Dienstverhältnis nicht mehr denkbar und könne (auch nicht mehr fiktiv) unterstellt werden, wenn alle oben aufgezählten Merkmale in ein und demselben Dienstverhältnis vereint wären, weil es nicht einen Dienstgeber gebe, der de facto bereit sei, einer Person

- 8 Wochen oder noch mehr Urlaub jährlich gewähren, wobei der Urlaub ad libitum wählbar sei und
- jede Freiheit bezüglich Arbeitseinteilung gewähre bzw. die Arbeitsverrichtung selbst dem Dienstnehmer freistelle und
- völlig autonome Entscheidungsfreiheiten zubillige und
- erlaube, Firmen-Pkws zu benutzen und
- ein (allenfalls) hohes monatliches Gehalt (fix oder abhängig von bestimmten Parametern) zubillige, u.s.w., u.s.f., und
- derselben Person zubillige, sich dabei auch noch vertreten lassen zu können.

Dies bedeute, wenn Merkmale derart gegeben seien, dass auf Grund ihrer Summe und Qualität ein Dienstverhältnis auszuschließen sei, könne es nicht mehr möglich sein, bei einzelnen Merkmalen (fiktiv) ein Dienstverhältnis zu unterstellen, weil ja das Dienstverhältnis als gesamtes nicht mehr gegeben sei.

Es sei in diesem Zusammenhang noch zu bemerken und müsse überlegt werden, dass - wenn schon ein Dienstverhältnis unter den oben beispielsweise genannten Voraussetzungen gegeben wäre - derartige Dienstverhältnisse ausschließlich als sog. "freie Dienstverhältnisse" zu verstehen wären, wobei auch freie Dienstverhältnisse nicht der DB- und DZ-Pflicht unterliegen würden.

Nach Erachten der Steuerberatungsgesellschaft sei es auch unvereinbar, einem Gesellschafter-Geschäftsführer (richtigerweise - weil er ja als Unternehmer zu betrachten sei)

die Optionsmöglichkeit zur USt-Besteuerung einzuräumen, während man auf der anderen Seite (krampfhaft) versuche, eine Dienstnehmereigenschaft zu unterstellen, auch wenn de facto eine derartige nicht vorliege.

Dadurch, dass der Gesetzgeber auch bei freien Dienstverhältnissen ex lege nicht vorsehe, einen DB und DZ zu erheben, sei auch die Absicht des Gesetzgebers einsichtig, nur jene Geschäftsführer-Gesellschafter in die DB- und DZ-Pflicht einzubeziehen, die die Norm des § 22 Z 2 EStG erfüllen würden, dh. alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisen.

Es könnte daher nicht sein und es sei gedanklich nicht richtig, die Vergütungen von Gesellschafter-Geschäftsführern in die DB- und DZ-Pflicht mit einzubeziehen, weil auch die Vergütungen anderer Personen, die unter ähnlichen Voraussetzungen bei Unternehmen tätig seien (nämlich entweder als freie Dienstnehmer oder als selbständige Unternehmer), nicht in die DB- und DZ-Pflicht miteinbezogen würden.

Interessant wäre die Sichtweise aus dem Blickwinkel des Insolvenz-Entgeltsicherungsgesetzes (IESG), wesentlich Beteiligte nicht als Dienstnehmer zu sehen. Hier gelte, dass Geschäftsführern nicht wie "normalen" Dienstnehmern im Falle einer Insolvenz der Gesellschaft Leistungen aus dem IESG zustehen, weil diesen im Bereich des IESG offensichtlich nicht Dienstnehmereigenschaft zugestanden werde.

Auch interessant sei die Sichtweise aus dem Blickwinkel des Sozialversicherungsrechtes. Während "normale" Dienstnehmer nach dem ASVG pflichtversichert seien, seien wesentlich beteiligte Geschäftsführer nach dem GSVG pflichtversichert, weil diese offenbar auch in diesem Rechtsgebiet nicht als Dienstnehmer anzusehen seien.

Darüber hinaus werden die im Zuge des Erörterungstermins am 6.5.2004 aufgezeigten weiteren Punkte stichwortartig angeführt:

- Der Geschäftsführer habe seine Bezüge sehr unregelmäßig und nur nach Maßgabe der finanziellen Möglichkeiten der Gesellschaft bezogen
- Mit der Gemeinde Z, mit welcher dieselbe Problematik auch im Rahmen der Kommunalsteuer bestanden habe, wäre ein Vergleich geschlossen worden, weil (auch) die Gemeinde Z nach einigen Rücksprachen die Meinung vertreten habe, die Sache nicht ausjudizieren zu wollen
- Der Geschäftsführer hafte der Bank gegenüber solidarisch mit der Gesellschaft im Falle einer Kontoüberziehung oder Kreditsituation
- Die Tätigkeit des wesentlich Beteiligten würde nicht der eines Dienstnehmers entsprechen
- die grammatischen Rechtsauslegung (welche im Verwaltungsrecht vorrangig sei) lasse unzweifelhaft und grammatisch eindeutig einen Spielraum nicht zu, der berechtige, DB und DZ zu erheben.

Alle diese Punkte würden aufzeigen, dass der wesentlich Beteiligte zwar als eine im Rahmen

---

der Gesellschaftsphäre beschäftigte Person, nicht aber als Dienstnehmer der Gesellschaft anzusehen sei.

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

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der seit 1.1.1994 geltenden Fassung sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 in der seit 1.1.1994 geltenden Fassung ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Die Bestimmung des § 41 FLAG 1967 definiert also die beitragspflichtigen Bezüge und soll gleichzeitig eine klare Abgrenzung von den beitragsfreien Bezügen gewährleisten. Auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes ist bei den beitragspflichtigen Bezügen von zwei Gruppen von Bezügen auszugehen:

1. Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer iSd. § 47 Abs. 2 EStG 1988 gewährt werden.
2. Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd. § 22 Z 2 EStG 1988, die an Personen gewährt werden, die an Kapitalgesellschaften wesentlich beteiligt sind.

Der Verfassungsgerichtshof hat die Behandlung von Beschwerden, die sich gegen die Einbeziehung der Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 in die Bemessungsgrundlage des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen richteten, abgelehnt (vgl. VfGH vom 9. Juni 1998, B 286/98 und vom 24. Juni 1998, B 998/98 und B 999/98) und weiters auch die Anfechtungsanträge des Verwaltungsgerichtshofes mit den Erkenntnissen vom 1. März 2001, G 109/00, und vom 7. März 2001, G 110/00, abgewiesen.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes v. 1. März 2001, G 109/00, wurde unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis sind, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsgebundenheit ihre Unterscheidungskraft

verlieren und daher für die Lösung der Frage, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses im Vordergrund stehen, nicht brauchbar sind. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung zur Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren, gehören vor allem Folgende:

fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Arbeits-, Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (vgl. dazu insbesondere die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes v. 23.4.2001, Zl. 2001/14/0052, Zl. 2001/14/0054, und v. 10.5.2001, Zl. 2001/15/0061).

Vom wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer werden Einkünfte iSd. § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht, dass

- der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlich und über einen längeren Zeitraum andauernden Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft eingegliedert ist,
- ihn weder das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmen Schwankungen noch jenes der Schwankungen ins Gewicht fallender nicht überwälzbarer Ausgaben trifft und
- er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Bei Vorliegen dieser Kriterien kann dann jedenfalls nicht von gewerblichen Einkünften ausgegangen werden.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für diese Eingliederung. Wie dem Vorlageantrag vom 24.9.2001 zu entnehmen ist, wird die Eingliederung des Geschäftsführers in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft auf Grund der von ihm zu erfüllenden Aufgaben auch nicht in Abrede gestellt. Die Vertretungsmöglichkeit eines wesentlich Beteiligten, auf die die Bw. hinweist, verliert im Falle der Prüfung einer Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ihre sonst bestehende Indizwirkung gegen das Vorliegen eines Dienstverhältnisses (vgl. Erkenntnisse des VwGH v. 19.12.2001, Zl. 2001/13/0151, v. 23.4.2001, Zl. 2001/14/0054).

Unternehmerwagnis liegt vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von der persönlichen Tüchtigkeit, vom Fleiß, von der persönlichen Geschicklichkeit sowie von den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner

Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss. Auch hier kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Im Vordergrund dieses Merkmals steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich - in seiner Stellung als Geschäftsführer - das Wagnis ins Gewicht fallender Einkommensschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben.

Von einer laufenden Entlohnung kann ausgegangen werden, weil entsprechend der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes diese nicht notwendig monatlich erfolgen muss. Weiters ist es zudem nicht von wesentlicher Bedeutung, dass die Auszahlung der Geschäftsführervergütung nicht in 14 Teilbeträgen erfolgt, weil bei einem wesentlich Beteiligten die Begünstigungsmöglichkeit für einen 13. und 14. Monatsbezug nicht besteht. Auch kommt es nicht auf die zivilrechtliche Einstufung der Rechtsgrundlagen für die Tätigkeit als Geschäftsführer an.

Auch ausgabenseitig wurde ein Unternehmerrisiko nicht aufgezeigt. Dass der Geschäftsführer ins Gewicht fallende Ausgaben zu tragen gehabt hätte, ergibt sich weder aus der Aktenlage noch wurde Derartiges von der Bw. behauptet. Vielmehr ist den vorgelegten "Geschäftsführer-Abrechnungen" zu entnehmen, dass Auslagenersätze gewährt wurden (Diäten, Km-Geld). Zudem ist die GmbH entsprechend § 1014 ABGB verpflichtet, dem Geschäftsführer seine Barauslagen zu ersetzen (vgl. Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht 2/100).

Hinsichtlich den von der Bw. angeführten Haftungsansprüchen eines Gesellschafter-Geschäftsführers ist darauf zu verweisen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer nicht für den eigenen Betrieb, sondern für den der Kapitalgesellschaft und somit für einen fremden Betrieb tätig ist. Es entspricht der ständigen Rechtsprechung, dass das Risiko, welches der Gesellschafter-Geschäftsführer im Falle der Übernahme einer Bürgschaft für Verbindlichkeiten der Gesellschaft trägt, der Gesellschaftersphäre zuzuordnen ist und damit kein Indiz für ein Unternehmerwagnis im Bereich der Geschäftsführungstätigkeit darstellt (vgl. etwa das VwGH-Erkenntnis v. 20.3.2002, ZI. 2001/15/0155). Auch das Fehlen eines "arbeitsrechtlichen Schutzes" ist einem Unternehmerrisiko nicht gleichzuhalten. Das Tragen der Sozialversicherungsbeiträge durch den Geschäftsführer begründet - wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat - kein Unternehmerrisiko.

Dieser Sachverhalt lässt somit kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis beim Geschäftsführer erkennen.

Es ergibt sich deshalb, dass die Tätigkeit des wesentlich Beteiligten - unter Außerachtlassung der Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist, sodass die von der Berufungswerberin bezogenen Vergütungen als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

Aus den angeführten Gründen war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 13. August 2004