



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A. vertreten durch NIKA Wirtschafts- und Steuerberatungsges.m.b.H., 5020 Salzburg, Fürstenallee 54, vom 27. Juni 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Gmunden Vöcklabruck vom 31. Mai 2006 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2005 entschieden:

Die angefochtenen Bescheide werden hinsichtlich der Abgabenhöhe wie folgt abgeändert.

Abgabentyp	Zeitraum	Betrag in Euro
Dienstgeberbeitrag	2001	1.389,87
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2001	120,45
Dienstgeberbeitrag	2002	1.387,43
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2002	120,24
Dienstgeberbeitrag	2003	1.387,44
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2003	117,16
Dienstgeberbeitrag	2004	1.387,44

Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2004	117,16
Dienstgeberbeitrag	2005	95,46
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	7,64

Die als Beilage angeschlossene Abgabenberechnung bildet einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

### **Entscheidungsgründe**

Anlässlich einer bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung über die Zeit vom 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2005 wurde festgestellt, dass die an die Gesellschafter-Geschäftsführer gewährten Vergütungen nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen worden sind.

Auf Grund dieser Feststellung wurde der Rechtsmittelwerberin mit den Abgabenbescheiden vom 31. Mai 2006 der auf die Geschäftsführerbezüge entfallende Dienstgeberbeitrag (€ 1.929,46 für 2001 und 2002 bzw. 1.929,47 für 2003 bis 2005) sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (€ 167,22 für 2001 und 2002, € 162,93 für 2003 und 2004 sowie € 154,36 für 2005) zur Entrichtung vorgeschrieben.

Dagegen wurde fristgerecht berufen. Dies im Wesentlichen mit der Begründung, das Finanzamt habe übersehen, dass aufgrund des Umlaufbeschlusses vom 11. September 2001 lediglich der Geschäftsführerin Frau P. ein monatlich wiederkehrendes Fixum in der Höhe von 17.500,00 S/1.271,77 Euro gewährt worden sei. Der Bonus, den beide Geschäftsführer einmal jährlich während des Prüfungszeitraumes lukriert hätten, sei jeweils im November oder Dezember des jeweiligen Jahres einmal an beide Geschäftsführer gewährt worden. Es stünde daher gem. § 41 Abs. 4 FLAG für elf Monate im Jahr der „Kleinunternehmerbonus“ zu. Die Beitragsgrundlage habe sich in jedem der geprüften Jahre für 11 Monate unter der Grenze des § 41 Abs. 4 FLAG befunden. Für 11 Monate sei daher die Beitragsgrundlage um € 1095,00 (jährlich um € 12.045,00) zu vermindern.

Der der Berufung beigelegte Umlaufbeschluss lautet (auszugsweise): „*Die GmbH vereinbart mit ihren Geschäftsführern Frau P. und Herrn K. folgende GF-Entschädigungen für 2000 und die Folgejahre:*

*ATS 210.000,00 für Frau P. sowie zusätzlich für beide Gesellschafter jeweils einen Bonus von ATS 190.000,00.*“

Die Berufungswerberin beantragte die Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

In einer Stellungnahme zur Berufung brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor, die Verrechnungskonten von Frau P. seien in die Betrachtung, ob bereits in allen Monaten ein laufender und stetiger Zufluss stattgefunden hätte, nicht einbezogen worden. Bei der Buchung der jährlichen Vergütung („Bonus“) handle es sich offensichtlich um eine Um- und Nachbuchung anlässlich des Jahresabschlusses. Es handle sich dabei um eine völlig erfolgsunabhängige Vergütung (2001-2005 in unveränderter Höhe). Das Verrechnungskonto zeige, dass Frau P. im Zeitraum 2001 bis 2005 laufend zahlreiche „Entnahmen“ während des Jahres getätigt habe. Diese stünden in keiner Relation mit dem normalen Bezug oder Bonus und seien vollkommen zusammenhanglos getätigt worden. Es sei daher davon auszugehen, dass es sich bei diesen Entnahmen um Akontozahlungen für die Entlohnung als Geschäftsführerin handle. Unter Einbeziehung dieser Akontozahlungen in die Berechnung nach § 41 Abs. 4 FLAG stünde die beantragte Kürzung der Bemessungsgrundlagen nicht mehr zu.

An diese Ausführungen schloss das Finanzamt folgende Darstellung des Verrechnungskontos (Frau P.) an.

	<b>2001</b>	
Stand 1.1.		51.309,13 Haben
Stand 31.12.		31.511,16 Haben
Differenz 2001		19.797,97 Haben
	<b>2002</b>	
Stand 1.1.		31.511,16 Haben
Stand 31.12.		5.813,75 Haben
Differenz 2002		25.697,41 Haben
	<b>2003</b>	
Stand 1.1.		5.813,75 Haben
Stand 31.12.		4.846,43 Soll
Differenz 2003		10.660,18 Soll
	<b>2004</b>	
Stand 1.1.		4.846,43 Soll
Stand 31.12.		30.065,44 Soll
Differenz 2004		25.219,01 Soll
	<b>2005</b>	
Stand 1.1.		30.065,44 Soll

Saldo Kto. 3481		41.300,19 Soll
Vorauss. Bonus		13.807,84 Haben
Stand 31.12.		57.557,79 Soll

Der Unabhängige Finanzsenat ersuchte die Berufungsverwerberin mit Vorhalt vom 26. März 2007, den (zivilrechtlichen) Rechtsgrund für die auf den Verrechnungskonten von Frau P. und Herrn K. verbuchten „Entnahmen“ darzulegen und die Geschäftsführerverträge vorzulegen.

In der am 2. Mai 2007 dazu einlangenden Stellungnahme der Berufungsverwerberin heißt es: Rechtsgrund für die von den Geschäftsführern getätigten Entnahmen seien zum einen die Geschäftsführerbezüge sowie die bis einschließlich 2004 durch Umlaufbeschluss erfolgten Bonuszuweisungen. Weiters die Gewährung eines Verrechnungsdarlehens durch die GmbH an deren Geschäftsführer, welche die Beträge daher auch zurückzuzahlen hätten. Schriftliche Ausfertigungen der Geschäftsführerverträge lägen nicht vor.

In einer weiteren Stellungnahme vom 4. September 2007 wurde ergänzend vorgebracht, dass schriftliche vertragliche Vereinbarungen hinsichtlich der Gewährung von Verrechnungsdarlehen an die Gesellschafter-Geschäftsführer nicht vorlägen, jedoch das Verrechnungsdarlehen fremdüblich verzinst worden sei. Je nach persönlicher Möglichkeit seien auch Rückzahlungen erfolgt. So seien am 4. Mai 2001 7.074,00 Euro, am 21. Juli 2005 8.000 Euro und am 4. November 2005 4.000,00 Euro von Herrn K. rückerstattet worden. Der Rückstand auf dem Verrechnungskonto sei von 91.109,55 Euro per 1. Jänner 2005 auf 63.921,94 Euro per 31. Dezember 2005 gesunken. Frau P. habe am 29. Dezember 2003 15.000,00 Euro auf ihr Verrechnungskonto eingezahlt.

Die Boni/Prämien seien im Umlaufwege beschlossen und gem. der ständigen Rechtsprechung des VwGH (Zufluss dann, wann der Gesellschafter darüber verfügen könne) jeweils auf das Verrechnungskonto gebucht worden.

Mit Anbringen vom 12. November 2007 wurden die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat sowie auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurückgenommen.

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

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

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der seit 1. Jänner 1994 geltenden Fassung sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im § 41 Abs. 1 FLAG 1967 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 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG) aufweisende Beschäftigung gewährt werden.

Die Bestimmung des § 47 Abs. 2 EStG 1988, auf welche die Vorschrift des § 22 Z. 2 Teilstich 2 leg. cit. zur Umschreibung der Merkmale eines Dienstverhältnisses verweist, normiert in ihrem ersten Satz, dass ein Dienstverhältnis vorliegt, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Der zweite Satz des § 47 Abs. 2 EStG 1988 umschreibt die Tatbestandsvoraussetzung des ersten Satzes dahin, dass der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft dann schuldet, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist. "Ein Dienstverhältnis ist weiters dann anzunehmen, wenn bei einer Person, die an einer Kapitalgesellschaft nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 beteiligt ist, die Voraussetzungen des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b vorliegen".

§ 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 lautet:

"§ 25. (1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

...

b) Bezüge und Vorteile von Personen, die an Kapitalgesellschaften nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 beteiligt sind, auch dann, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmung fehlt."

§ 41 Abs. 4 letzter Satz FLAG 1967 lautet:

Übersteigt die Beitragsgrundlage in einem Kalendermonat nicht den Betrag von 1.460,00 Euro, so verringert sie sich um 1.095,00 Euro.

Die zuletzt angeführte Gesetzesstelle lautete in der für den Prüfungszeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2001 geltenden Fassung (BGBl. I Nr. 142/2000):

Übersteigt die Beitragsgrundlage in einem Kalendermonat nicht den Betrag von 20.000 S, so verringert sie sich um 15.000,00 S.

Der Beitrag beträgt 4,5 vH der Beitragsgrundlage (§ 41 Abs. 5 FLAG 1967).

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Im vorliegenden Fall steht zwischen den Parteien außer Streit, dass die von der Gesellschaft bezogenen Vergütungen der Gesellschafter-Geschäftsführer dem Grunde nach in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind. Strittig ist ausschließlich die Höhe der monatlichen Beitragsgrundlage und damit zusammenhängend die Anwendung des § 41 Abs. 4 letzter Satz FLAG 1967.

Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag ist die Summe der in einem Kalendermonat zugeflossenen Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Im Streitzeitraum waren entsprechend den Eintragungen im Firmenbuch am Stammkapital der Berufungswerberin von 500.000,00 S Frau P. mit 495.000,00 S (99 %) und Herr K. mit 5.000,00 (1 %) beteiligt. Die genannten Personen waren auch zu Geschäftsführern bestellt. Nach der Aktenlage standen ihnen laut Umlaufbeschluss vom 11. September 2001 Geschäftsführervergütungen von jährlich 42.876,97 Euro (590.000,00 S) zu. Davon wurden je 13.807,84 Euro (190.000,00 S) einmal jährlich im Dezember auf das jeweilige Verrechnungskonto der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer gebucht. 1.271,77 Euro (17.500,00 S) wurden monatlich auf das Verrechnungskonto der wesentlich beteiligten Geschäftsführerin Frau P. gebucht. Nach der Aktenlage erhielt der ebenfalls zum Geschäftsführer bestellte Herr K. keine laufenden Bezüge. Die Gesellschafter-Geschäftsführer „entnahmen“ vom Verrechnungskonto laufend Beträge in unterschiedlicher Höhe. Verbindlichkeiten auf den Konten wurden verzinst.

Im Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0074, heißt es:

*„Ob die auf einem Verrechnungskonto erfassten, dem Geschäftsführer zugeflossenen Beträge eine Vergütung für die Geschäftsführertätigkeit dargestellt haben, war eine von der Abgabenbehörde auf Tatsachenebene zu lösende Sachverhaltsfrage. Das zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH durch gesellschaftsrechtliche Verflechtungen gegebene Naheverhältnis gebietet es, die behauptete Vereinbarung (hier: mündliche Kontokorrentvereinbarung) an jenen Kriterien zu messen, die für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach*

*nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden. Diese Kriterien haben ihre Bedeutung im Rahmen der Beweiswürdigung.*

*Im vorliegenden Fall hat sich die Abgabenbehörde darauf beschränkt, auf das Fehlen schriftlicher Vereinbarungen über Kreditrahmen, Fälligkeit von Zinsen und Rückzahlungsverpflichtung hinzuweisen; eine Auseinandersetzung mit dem Vorbringen, es läge eine fremdübliche Kontokorrentvereinbarung vor, die auch durch laufende Verrechnung von Zinsen nach außen in Erscheinung getreten ist, nicht erfolgt. Werden einem Verrechnungskonto jedoch auch jährlich Zinsen angelastet, die den Stand des Verrechnungskontos zulasten des Geschäftsführers erhöhen, bleibt für den Fall, dass die laufenden „Entnahmen“ des Geschäftsführers in einem mängelfreien Verfahren als (verdeckte) Geschäftsführervergütung beurteilt werden, jedoch kein Raum mehr für die Annahme einer Verzinsung von dem Geschäftsführer schon als Vergütung seiner Tätigkeit zugeflossenen Beträgen.“*

Gem. § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Im vorliegenden Fall vertritt das Finanzamt die Auffassung, dass es sich bei den „Entnahmen“ der an der Berufungswerberin wesentlich beteiligten Geschäftsführerin Frau P. um Akontozahlungen für die Entlohnung als Geschäftsführerin handle. Unter Einbeziehung dieser Akontozahlungen in die Berechnung nach § 41 Abs. 4 FLAG stünde die beantragte Kürzung der Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag nicht mehr zu. Das Finanzamt legte jedoch bislang nicht dar, welche Erwägungen und Beweismittel zu diesem Ergebnis führten. Insbesondere Erhebungen, in welchem Umfang die über das Verrechnungskonto gebuchten „Entnahmen“ Akontozahlungen darstellen, unterblieben, sodass daher Feststellungen zur jeweiligen Höhe der monatlichen Beitragsgrundlage im Sinne des § 41 Abs. 3 FLAG 1967 fehlen.

Nach der vorliegenden Sach- und Beweislage ist der Annahme, bei den von den Gesellschafter-Geschäftsführern getätigten „Entnahmen“ habe es sich um Akontozahlungen auf Geschäftsführervergütungen gehandelt, Folgendes entgegen zu halten:

Auf dem Verrechnungskonto 1234 ist mit Buchungsdatum 1. Jänner 2001 ein Saldovortrag von 51.309,19 Euro zugunsten der Kontoinhaberin ausgewiesen. Das Verrechnungskonto wies am 31. Dezember 2001 einen Saldo von 31.511,16 Euro (Haben) und am 31. Dezember 2002 einen Saldo von 5.813,75 Euro (Haben) auf. Dafür, dass die in den Jahren 2001 und 2002 getätigten „Entnahmen“ Geschäftsführervergütungen in Form von Akontozahlungen

darstellten und nicht etwa dem Saldovortrag aus dem Jahr 2000 in Höhe von 51.309,19 Euro zuzurechnen sind, finden sich im Sachverhalt keine Anhaltspunkte. Zudem führt das Finanzamt selbst in seiner Stellungnahme vom 8. September 2006 aus, dass die „Entnahmen“ in keiner Relation mit dem normalen Bezug oder Bonus stehen und vollkommen zusammenhanglos getätigt worden sind. Im Jahr 2005 entfiel im Übrigen die jährliche „Bonusvergütung“ an die Geschäftsführer, sodass die monatlichen „Entnahmen“ in diesem Jahr keine Akontozahlungen auf die Bonusvergütung darstellen können. Die monatliche Beitragsgrundlage (€ 1271,78) liegt daher auch in diesem Jahr unter der Grenze des § 41 Abs. 4 FLAG von € 1.460,00.

Aus den Verrechnungskonten ist ersichtlich, dass die jährlichen „Entnahmen“ die monatlich und jährlich ausgezahlten Geschäftsführervergütungen insgesamt überstiegen.

Der Unabhängige Finanzsenat (UFS 27.9.2006, RV/0119-F/04) hat in diesem Zusammenhang unter Bezugnahme auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 17.10.2001, 2001/13/0094) ausgeführt, dass über die vereinbarten und aufwandswirksam erfassten Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge hinausgehende und über das Verrechnungskonto gebuchte „Entnahmen“ keine Entlohnung für die Geschäftsführungstätigkeit darstellen und infolgedessen nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag einbezogen werden können. Auch im gegenständlichen Fall können somit die über die gewährten Geschäftsführervergütungen hinausgehenden „Entnahmen“ jedenfalls nicht in die in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag miteinbezogen werden.

Ab Ende 2003 wies das Verrechnungskonto der wesentlich beteiligten Geschäftsführerin einen Negativsaldo (2003: 4.846,43 Euro; 2004: 30.065,44 Euro; 2005: 41.300,19 Euro) auf. In diesem Zusammenhang brachte die Berufungswerberin vor, dass die GmbH deren Geschäftsführer ein Verrechnungsdarlehen gewährt hätte und dass die Geschäftsführer bereits Rückzahlungen geleistet hätten.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gebietet es das zwischen dem Geschäftsführer und der GmbH durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebene Naheverhältnis, die behaupteten Vereinbarungen an jenen Kriterien zu messen, welche für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Die Vereinbarung muss demnach nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (zB. VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018).

Im vorliegenden Fall wurden den Verrechnungskonten auch jährlich Zinsen angelastet, die den Stand der Verrechnungskonten zulasten der Gesellschafter-Geschäftsführer erhöhten. Dies sowie die geleisteten Rückzahlungen sprechen für das Vorbringen der Berufungswerberin

vom 6. April 2007, wonach die GmbH deren Gesellschafter-Geschäftsführer ein Verrechnungsdarlehen gewährte. Auch nach der bereits zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erk. vom 29. Jänner 2002, 2001/14/0074), sind laufende „Entnahmen“ eines Gesellschafter-Geschäftsführers nicht als (verdeckte) Geschäftsführervergütungen in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer (und damit auch für den Dienstgeberbeitrag) miteinzubeziehen, wenn dem Verrechnungskonto beispielsweise aufgrund einer mündlichen Kontokorrentvereinbarung jährlich Zinsen angelastet werden.

Wie der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen hat, kommen als "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" im Sinne des 22 Z 2 Teilstreich 2 EStG 1988, weil für steuerliche Zwecke zwischen der Stellung als Geschäftsführer und jener als Gesellschafter unterschieden werden muss, nicht solche Zuwendungen der Gesellschaft an Gesellschafter in Betracht, die ihre Wurzel nicht in seiner Tätigkeit, sondern in seiner Gesellschafterstellung haben, weshalb Ausschüttungen aller Art nicht zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zählen (z.B. VwGH 26.7.2007, 2006/15/0352).

Ausreichende und auf entsprechende Erhebungen gegründete Feststellungen des Finanzamtes, dass sich die auf den Verrechnungskonten gebuchten „Entnahmen“ aus der Geschäftsführertätigkeit ergeben und nicht ihre Wurzel etwa in der Gesellschafterstellung haben, fehlen.

Unter Zugrundelegung der dargestellten Beweislage sieht es der Unabhängige Finanzsenat in freier Beweiswürdigung als erwiesen an, dass die „Entnahmen“ der Geschäftsführer keine Akontozahlungen auf die einmal jährlich gewährten und als „Bonus“ bezeichneten Geschäftsführervergütungen darstellen.

Wird einem Geschäftsführer einer GmbH von dieser ein Geschäftsführerbezug gutgeschrieben, so erlangt - bei Vorliegen der Zahlungsfähigkeit der Gesellschaft - der Geschäftsführer im Hinblick auf seine Geschäftsführereigenschaft im Zeitpunkt der Gutschrift die Verfügungsmacht über den gutgeschriebenen Betrag (VwGH 20.6.1990, 89/13/0202).

Vor dem Hintergrund der oben dargestellten Sach- und Beweislage ist daher im Berufungsfall davon auszugehen, dass die als „Bonus“ bezeichneten Tätigkeitsvergütungen den Geschäftsführern nur in einem Monat des jeweiligen Prüfungsjahres (mit der Gutschrift auf dem Verrechnungskonto) zuflossen und daher für die restlichen 11 Monate die monatliche Beitragsgrundlage den Betrag des § 41 Abs. 4 FLAG von 1.460,00 Euro (im Jahr 2001: S 20.000,00) nicht überstieg. Folglich war die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 11 Monate pro Jahr (im Jahr 2005 für 12 Monate) um 1.095,00 Euro pro Monat (im Jahr 2001 um S 15.000,00/1.090,09 Euro) zu vermindern.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Linz, am 13. November 2007