



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0338-F/09

miterledigt RV/0339-F/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X GmbH, vertreten durch die R Wirtschaftstreuhandgesellschaft, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2005 bis 2007 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

An der berufungsführenden X GmbH ist die Y & Co, eine offene Gesellschaft, als Alleingesellschafterin beteiligt. An dieser wiederum sind die beiden Geschäftsführer der Berufungsführerin, die Brüder S.X. und M.X., je zur Hälfte beteiligt.

Im Zuge einer den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2007 umfassenden Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass im Jahr 2004 Geschäftsführerbezüge in Höhe von insgesamt 97.080,00 €, in den Jahren 2005 bis 2007 hingegen nur mehr solche in Höhe von 24.000,00 € in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag einbezogen wurden, wobei in der Bilanz für das Jahr 2005 noch Geschäftsführerentgelte in Höhe von 93.890,00 € ausgewiesen wurden, weder (schriftliche) Geschäftsführerverträge noch entsprechende Generalversammlungsprotokolle existieren, den Geschäftsführern zugerechnete Gewinnausschüttungen vereinbart wurden und in den Jahren 2006 und 2007 über die Ver-

rechnungskonten der beiden Geschäftsführer Entnahmen in Höhe von jeweils 46.800,00 € (2006) bzw. 49.200,00 € (2007) gebucht wurden.

Aus der Aktenlage geht dazu hervor, dass betreffend das Jahr 2005 auf dem Konto 6250 (Geschäftsführerentgelt) unter der Bezeichnung "Lohn" monatliche Beträge von 8.340,00 € (Jänner bis Mai sowie Juli bis November) bzw. 8.490,00 € (Juni) und 2.000,00 € (Dezember), in Summe somit 93.890,00 € gebucht wurden. Unter der Bezeichnung "Ein.Geschäf.Bezüge" wurde im Haben ein Betrag von 69.740,00 € eingebucht. Betreffend die Jahre 2006 und 2007 wurden auf den Verrechnungskonten der beiden Geschäftsführer jeweils zu Monatsende Entnahmen in Höhe von je 3.200,00 € sowie im Juli und Dezember zusätzliche Entnahmen von je 4.200,00 € und im Mai 2007 eine weitere Entnahme von je 2.400,00 € gebucht, dies ergibt je Geschäftsführer Beträge in Höhe von 46.800,00 € (2006) und 49.200,00 € (2007). Im Haben wurden in den Jahren 2006 und 2007 auf den Verrechnungskonten unter der Bezeichnung "Ausschüttungsanteil" jeweils Beträge in Höhe von 42.600,00 € (2006) bzw. 52.500,00 € (2007) eingebucht.

Die Gewinnverwendung wurde mit Umlaufbeschlüssen festgelegt. In dem für das Jahr 2005 mit der Kapitalertragsteueranmeldung vorgelegten – nicht datierten und nicht unterschriebenen - Umlaufbeschluss wurde hinsichtlich der Gewinnverwendung betreffend das Jahr 2005 ausgeführt:

"Vom ausgewiesenen Bilanzgewinn ist ein Teilbetrag in Höhe von Euro 113.600,00 bis zum 30.11.2006 an die Gesellschafterin auszuzahlen. Die KEST in Höhe von Euro 28.400,00 wird von der Gesellschaft an das Finanzamt abgeführt. Der restliche Bilanzgewinn ist auf neue Rechnung vorzutragen."

Dem Umlaufbeschluss vom 1. August 2007 zufolge ist der im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2006 ausgewiesene Bilanzgewinn auf neue Rechnung vorzutragen. Eine Kapitalertragsteueranmeldung ist nicht aktenkundig.

Dem Umlaufbeschluss vom 4. August 2008 zufolge ist von dem in der Bilanz zum 31. Dezember 2007 ausgewiesenen Bilanzgewinn ein Teilbetrag von 140.000,00 € (abzüglich KEST in Höhe von 35.000,00 €) an die Gesellschafterin auszuschütten.

Der Prüfer hat betreffend das Jahr 2005 den Differenzbetrag zwischen den in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Geschäftsführerbezügen in Höhe von 24.000,00 € und dem auf dem Konto 6250 (Geschäftsführerentgelt) ausgewiesenen Betrag (93.890,00 €), ds 69.890,00 €, in den Jahren 2006 und 2007 die auf den Verrechnungskonten der beiden Geschäftsführer verbuchten Entnahmen in Höhe von 93.600,00 € (2006) und 98.400,00 € (2007) der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag hinzugerechnet. Begründend wurde im Prüfbericht ausgeführt, die Gewinnausschüttungen seien als Vergütungen

im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zu qualifizieren, zumal mittelbar beteiligte Gesellschafter nicht gewinnausschüttungsberechtigt seien und die monatlichen Entnahmen zuzüglich der abgerechneten Geschäftsführerbezüge in etwa der Höhe der Geschäftsführerbezüge vor der Umstellung der Abrechnung entsprächen.

Mit Bescheiden vom 4. April 2009 setzte das Finanzamt den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag für die Jahre 2005 bis 2007 jeweils neu fest und schrieb der Berufsführerin die Differenzbeträge zur Zahlung vor.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde von der steuerlichen Vertretung eingewendet, es stehe der Finanz nicht zu, die von den Geschäftsführern getätigten Privatentnahmen als Geschäftsführerbezug umzudeuten. Es stehe den (mittelbaren) Gesellschaftern eines Betriebes frei, wie sie sich die Gewinnausschüttungen auszahlen ließen, dh. ob direkt aus dem Betrieb, an dem sie selbst beteiligt seien oder im Wege einer Verrechnungsanweisung direkt von der Enkelgesellschaft. Die Einkünfte, die die Y & Co erziele, würden sofort den Gesellschaftern zugerechnet. Das sei allgemein übliche Verwaltungspraxis und Rechtsansicht im Einkommensteuerrecht. Gegenständlich sei vereinbart worden, dass die Berufsführerin eine Gewinnausschüttung mache. Diese sollte gleich an die Gesellschafter der Y & Co weitergeleitet werden. Um die Zahlungswege abzukürzen, sei die Berufsführerin angewiesen worden, die Ausschüttung nach Abzug der Kapitalertragsteuer direkt an die Gesellschafter der Y & Co auszuzahlen bzw. dem Verrechnungskonto gutzuschreiben. Die Ausschüttung sei dem Finanzamt ordnungsgemäß angezeigt und die fällige Kapitalertragsteuer abgeführt worden. Zahlungsausgleiche im Wege einer Verrechnungsanweisung durchzuführen, sei im Geschäftsleben allgemein übliche Praxis. Da es sich bei den Gewinnausschüttungen sowohl bei der Y & Co als auch bei den Gesellschaftern um endbesteuerte Kapitalerträge handle, seien die Gewinnausschüttungen bei der Y & Co nicht als Erträge erfasst worden. Dies sei bei Personengesellschaften vielfach üblich, bei endbesteuerten Zinserträgen sogar typisch der Fall.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt hinweisend auch darauf dass weder Geschäftsführerverträge noch Generalversammlungsprotokolle existierten und fremde Geschäftsführer einer "Umwandlung" des Geschäftsführerbezuges in eine Gewinnausschüttung bei unveränderter Tätigkeit nicht zugestimmt hätten, zusammengefasst aus, dass an die nur mittelbar beteiligten Geschäftsführer eine steuerlich zu beachtende Gewinnausschüttung nicht erfolgen könne. Dies gelte vor allem dann, wenn die beiden tätigen Geschäftsführer bis dahin als solche entlohnt worden seien und aus allen dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen nicht hervorgehe, auf Grund welcher Erwägungen die Geschäftsführer entgelte derart gekürzt worden seien.

Den Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung entgegnete die steuerliche Vertretung in ihrem Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz unter Anschluss eines Auszuges aus dem Gesellschaftsvertrag, es sei durchaus üblich, dass in kleinen Familienunternehmen keine schriftlichen Geschäftsführerverträge vorlägen. Das Nichtvorliegen von Geschäftsführerverträgen sei darin begründet, dass das Unternehmen erst in den letzten Jahren stark gewachsen sei. Eine Abschlussprüfungspflicht, wie sie für mittlere GmbHs bestehe, sei erst vor vier Jahren eingetreten. Zudem arbeiteten beide Gesellschafter gleichberechtigt im Betrieb mit, ein schriftlicher Geschäftsführervertrag, der vielleicht ständig mündlich geändert werde, verursache nur Kosten. Auch würden in so gut wie keinem Familienunternehmen formelle Generalversammlungen abgehalten bzw. (gebührenpflichtige) Generalversammlungsprotokolle verfasst. Bei der Berufungsführerin erfolge jährlich eine Bilanzbesprechung, diese entspreche eigentlich der jährlichen Generalversammlung. Unterjährig fänden unter den mittelbaren Gesellschaftern alle nötigen Absprachen statt (Investitionsentscheidungen, Beteiligungserwerbe, Geschäftsführer vergütungen, Gewinnausschüttungsnachträge, etc.). Schriftlich werde unter den beiden Brüdern so gut wie nichts festgehalten. In geringem Umfang erfolgten aber auch schriftliche Beschlüsse, diese würden im Rundlaufwege gefasst.

Zur Feststellung, dass die Gewinnausschüttungen erst nach der Bilanzerstellung eingebucht worden seien, sei anzumerken, dass Gewinnausschüttungen nach eigener Berufserfahrung so gut wie immer erst bei der Bilanzerstellung richtig gebucht würden, die meisten Buchhalter seien mit der richtigen Verbuchung der Gewinnausschüttung samt Kapitalertragsteuer überfordert. Der jeweilige Gewinnausschüttungsbeschluss sei nicht erst bei der Bilanzerstellung gefasst worden, sondern tatsächlich am Tag der Unterrichtung des Beschlusses. Dies könne auch dadurch belegt und bewiesen werden, dass die entsprechende Kapitalertragsteueranmeldung sehr zeitnah zum Beschluss an das Finanzamt geschickt worden sei. Die Bilanzen würden immer im Zeitraum April bis Juli des jeweiligen Folgejahres erstellt. In dieser Zeit erfolgten keine Ausschüttungen, sondern lediglich die Buchungen zu den beschlossenen und während des Bilanzjahres getätigten Ausschüttungen.

Nicht zutreffend sei die Feststellung, dass nur die Generalversammlung über die Gewinnverwendung zu entscheiden habe. Der Gesellschaftsvertrag lasse ausdrücklich eine Beschlussfassung im Rundlaufweg zu. Die Umlaufbeschlüsse seien den eingereichten Kapitalertragsteueranmeldungen angeschlossen worden. Eine Bestimmung, wonach für eine Gewinnausschüttung Berechnungsgrundlagen erforderlich oder der Behörde vorzulegen wären, existiere nicht. Es sei vielmehr üblich, dass die Gesellschafter je nach ihrem persönlichen Bedarf bzw. nach dem Finanzbedarf des Unternehmens entschieden, welcher Anteil des Gewinnes ausgeschüttet bzw. thesauriert werde.

Betreffend der Feststellung des fehlenden Unternehmerrisikos der beiden mittelbar beteiligten Gesellschafter sei festzuhalten, dass diesbezüglich keine Ermittlungen angestellt worden seien. Tatsache sei aber, dass die beiden Gesellschafter gegenüber der Bank persönliche Bürgschaften in Höhe von 20.000.000,00 S für Kredite der Berufsführerin übernommen hätten. Weiters habe sich hinsichtlich der Tätigkeit und der Eingliederung der beiden Geschäftsführer in den Betrieb der Berufsführerin in den vergangenen Jahren sehr wohl einiges geändert. Die Berufsführerin habe im Zuge ihres rasanten Wachstums immer mehr Töchter gegründet und Beteiligungen erworben. Das Tätigkeitsprofil der beiden Geschäftsführer habe sich deshalb geändert. Sie seien nicht mehr nur für die Berufsführerin tätig, sondern auch noch für die Tochterunternehmen. Des Weiteren hätten erhebliche Investitionstätigkeiten im Vermietungsbereich der Geschäftsführer stattgefunden, die ebenfalls Energie und Zeit erfordert hätten. Die privaten Vermietungstätigkeiten entwickelten sich immer mehr zu zeitaufwendigen Vermögensverwaltungen. Es sei deshalb denklogisch und richtig, dass die beiden Geschäftsführer nicht mehr ihre ganze berufliche Tätigkeit für die Berufsführerin erbrächten, sondern auch noch für andere Betriebe. Die Geschäftsführungsvergütungen der Berufsführerin seien deshalb zu kürzen. Dass die Kürzung der Geschäftsführervergütungen nur steuerliche Gründe habe, sei daher eine Unterstellung. Die Kürzung der Bezüge solle nicht steuerliche Begünstigungen erwirken, sondern steuerliche Probleme vermeiden (Lohnaufwendungen für Tätigkeiten im Ausland dürften bei der Berufsführerin nicht abgesetzt werden). Die Kürzung der Bezüge sei also sogar steuerlich geboten und von der Steuerbehörde gefordert. Im Einzelnen seien folgende Betriebsgründungen erfolgt bzw. Beteiligungen erworben worden:

- 2001: Gründung der A GmbH;
- 2003: Gründung der B OEG;
- 2003: Gründung der C-GmbH;
- 2004: großes Investitionsjahr im Vermietungsbereich;
- 2005: Erwerb der Beteiligung (49%) an der D-GmbH;
- 2006: Gründung der E (mit 51% Beteiligungsansatz);
- 2007: Vorbereitung der Gründung der F.

Über die Berufung wurde erwogen:

Arbeitslöhne für die der Dienstgeberbeitrag zu leisten ist, sind gemäß [§ 41 Abs. 3 FLAG 1967](#) in der in den Streitjahren anzuwendenden Fassung 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](#).

Gemäß § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 gehören zu den sonstigen Einkünften aus 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) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Wesentlich beteiligt ist eine Person nach dieser Bestimmung dann, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich.

Soweit die Ausführungen im Vorlageantrag betreffend Unternehmerrisiko bzw. Eingliederung in den Betrieb der Berufsführerin dahingehend zu verstehen sein sollten, dass die Einbeziehung der Geschäftsführerbezüge auch dem Grunde nach und damit auch hinsichtlich des bisher unstrittigen, von der Berufsführerin selbst in die Bemessungsgrundlage einbezogenen Betrages bekämpft wird, ist vorab darauf hinzuweisen, dass der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der zu 50% oder mehr an einer Kapitalgesellschaft beteiligten oder über eine Sperrminorität verfügenden Personen im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10.11.2004, 2003/13/0018, die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstich 2 EStG 1988 klar gestellt und ausschlaggebende Bedeutung dem Umstand beigemessen hat, ob der Geschäftsführer bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, könne nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen die Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre. Vom Fehlen einer solchen Eingliederung sei nach dem diesem Tatbestandsmerkmal in ständiger Rechtsprechung beigemessenen Verständnis in aller Regel aber nicht auszugehen, weil die Eingliederung des tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft durch jede nach außen als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit hergestellt werde, mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft, sei es durch ihre Führung, sei es durch operatives Wirken auf ihrem Betätigungsgebiet, verwirklicht werde.

Diese Rechtsauffassung hat der Verwaltungsgerichtshof in einer Vielzahl von Erkenntnissen bestätigt (vgl. aus jüngerer Zeit etwa VwGH 23.9.2010, [2010/15/0121](#), VwGH 29.4.2010, [2006/15/0211](#) und VwGH 23.2.2010, [2010/15/0007](#), mwN).

Die beiden über die Y & Co wesentlich an der Berufsführerin beteiligten Brüder haben die Geschäftsführerfunktion unbestritten seit mehreren Jahren kontinuierlich ausgeübt. Im Hinblick auf das nach der Rechtsprechung maßgebliche funktionale Verständnis der Eingliederung kann damit kein Zweifel an der Eingliederung in den betrieblichen Organismus der Berufsführerin bestehen, wird diese doch durch jede nach außen als auf Dauer angelegt

erkennbare Tätigkeit hergestellt. Dass die beiden Geschäftsführer wie im Vorlageantrag eingewendet, ihre Arbeitszeit auch anderen Unternehmen und Tätigkeiten widmeten bzw. auch Geschäftsführerfunktionen für andere Unternehmen ausübten, steht dem nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht entgegen (vgl. VwGH 29.4.2010, [2006/15/0211](#) und VwGH 27.3.2008, [2006/13/0127](#), mwN). Im Übrigen wurde auch in keiner Weise konkretisiert, inwieweit dies im Einzelnen Auswirkungen auf die Eingliederung in den Betrieb der Berufsführerin gehabt haben sollte.

Angesichts der unzweifelhaften Eingliederung in den Betrieb der Berufsführerin kommt der Frage des Vorliegens eines Unternehmerrisikos keine rechtliche Relevanz zu. Zudem ist das Risiko, welches der Gesellschafter-Geschäftsführer im Falle der Übernahme einer Bürgschaft für Verbindlichkeiten der Gesellschaft trägt, nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Gesellschaftersphäre zuzuordnen und stellt damit kein Indiz für ein Unternehmerwagnis im Bereich der Geschäftsführertätigkeit dar (vgl. VwGH 22.4.2004, [2002/15/0151](#), mwN).

Folglich hat das Finanzamt die Bezüge der wesentlich beteiligten Geschäftsführer dem Grunde nach zu Recht als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gewertet und damit als dienstgeberbeitragspflichtig behandelt.

Auch hinsichtlich der Einbeziehung der bisher nicht als dienstgeberbeitragspflichtig erklärten Beträge in Höhe von 69.890,00 € (2005), 93.600,00 € (2006) und 98.400,00 € (2007) in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag vermag die Berufsführerin eine Rechtswidrigkeit nicht aufzuzeigen.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes kommen Zuwendungen der Gesellschaft an ihren wesentlich beteiligten Gesellschafter, die ihre Wurzel nicht in seiner Tätigkeit, sondern in seiner Gesellschafterstellung haben, als "Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art" im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 nicht in Betracht und zählen Ausschüttungen aller Art daher nicht zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag (vgl. VwGH 26.7.2007, [2006/15/0352](#), mwN). Dies gilt nicht nur bei unmittelbarer Gesellschafterstellung, sondern auch im Fall einer nur mittelbaren Beteiligung. Die Zuwendung eines Vorteiles an einen Anteilsinhaber kann nämlich, wie der Verwaltungsgerichtshof in diesem Zusammenhang ausgeführt hat, auch darin gelegen sein, dass eine dem Anteilsinhaber nahestehende Person begünstigt wird, wobei auch beteiligungsmäßige Verflechtungen in diesem Sinne ein "Nahestehen" begründen (vgl. VwGH 29.1.2002, [2001/14/0074](#), mwN). Allein mangels unmittelbarer Gesellschafterstellung der Geschäftsführer kann die steuerliche Anerkennung von Gewinnausschüttungen im Zusammenhang mit der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag daher nicht versagt werden.

Im Ergebnis lässt sich für die Berufungsführerin damit aber nichts gewinnen. Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung zutreffend festgestellt hat, sind Vereinbarungen zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern aufgrund des durch die gesellschaftsrechtlichen Verflechtungen gegebenen Naheverhältnisses an jenen Kriterien zu messen, die von der Rechtsprechung für die Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen entwickelt wurden. Solche Vereinbarungen müssen demnach - mögen sie auch den Gültigkeitserfordernissen des Gesellschaftsrechtes entsprechen - nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Fremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen werden (vgl.

VwGH 23.2.2010, [2005/15/0148](#) sowie VwGH 4.3.2009, [2004/15/0135](#), mwN).

Diesen Voraussetzungen entspricht die in Rede stehende Vorgehensweise aber in keiner Weise. Vielmehr ist davon auszugehen, dass diese durch das im Berufungsfall offenkundige Naheverhältnis – an der Alleingesellschafterin der Berufungsführerin sind wiederum deren Geschäftsführer, die beiden Brüder S.X. und M.X. beteiligt – bestimmt ist und nicht auf fremdüblichen Leistungsbeziehungen beruht.

Zum einen wurden unbestritten weder schriftliche Geschäftsführerverträge abgeschlossen noch sonstige schriftliche Vereinbarungen betreffend die Geschäftsführerentlohnung vorgelegt noch wurde der Inhalt der angeblichen mündlichen Vereinbarungen näher konkretisiert. Inwieweit die maßgeblichen Vereinbarungen daher nach außen ausreichend zum Ausdruck gekommen sein sollten und einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben sollten, ist für den Unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar, zumal auch im Jahr 2005 noch laufend Lohnzahlungen in der ursprünglichen Höhe von jeweils 4.170,00 € verbucht wurden. Zudem wurden die Beteiligungserträge bei der Berufungsführerin buchmäßig nicht erfasst, sondern direkt auf den Verrechnungskonten der Geschäftsführer der Berufungsführerin ausgewiesen. Auch wenn es sich dabei um endbesteuerte Kapitalerträge handelt, ändert dies nichts daran, dass die Beteiligungserträge bei der Alleingesellschafterin buchmäßig zu erfassen sind (vgl. [§ 231 UGB](#)) und steuerlich gegebenenfalls außerbücherlich wieder abzurechnen sind.

Zum anderen kann eine solche Reduktion des laufenden Bezuges bei gleichzeitiger Gewinnausschüttung mangels entsprechend konkreter und nachvollziehbarer Vereinbarungen jedenfalls nicht als fremdüblich angesehen werden, würde doch ein fremder Geschäftsführer einer solchen Kürzung des fixen Bezuges, nämlich von 4.170,00 € im Dezember 2004 auf nur mehr 1.000,00 € monatlich ab Jänner 2005, zu Gunsten einer gewinnabhängigen Komponente die lediglich die Bezugskürzung ausgleicht bzw. diese zumindest nicht wesentlich übersteigt, nicht

zustimmen, fehlt es doch schon an einer Regelung über die dem Geschäftsführer im Falle von Verlustjahren zustehenden Ansprüche.

Ob und inwieweit es bei anderen Familienunternehmen üblich ist, dass keine schriftlichen Beschlüsse bzw. Geschäftsführerverträge gefasst werden, kann dabei dahingestellt bleiben, ist Vergleichsmaßstab doch nicht, wie Vereinbarungen in anderen Familienunternehmen getroffen werden, sondern eben, ob solche Vereinbarungen auch zwischen Fremden in gleicher Weise getroffen werden.

Auch dass die Geschäftsführer für andere Tätigkeiten bzw. (verbundene) Gesellschaften tätig waren, vermag an der fehlenden Fremdüblichkeit nichts zu ändern, sagt dies doch nichts darüber aus, dass sie in den Streitjahren für die Berufungsführerin nur mehr in einem die Bezugsreduktion rechtfertigenden Ausmaß tätig geworden wären. Auch wurde nicht behauptet, dass die Geschäftsführung von anderen Personen wahrgenommen worden wäre. Vor diesem Hintergrund sowie im Hinblick auf die monatlich und bei beiden Geschäftsführern jeweils am selben Tag und in derselben Höhe getätigten Entnahmen, ist die Schlussfolgerung des Finanzamtes, dass es sich dabei ebenso wie bei den im Jahr 2005 auf dem Konto "Geschäftsführerentgelt" gebuchten Beträgen tatsächlich um Bezugsbestandteile im Zusammenhang mit der Geschäftsführertätigkeit gehandelt hat, nicht von der Hand zu weisen.

Folglich aber waren diese in die Bemessungsgrundlage einzubeziehen und der Berufung somit ein Erfolg zu versagen.

Feldkirch, am 21. September 2011