

GZ. RV/0664-L/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BwIn., vertreten durch Fuchs-Mayer-Revisions und WTH GmbH, gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 27.12.1999, betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum Jänner 1996 bis Dezember 1998 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Höhe der im angefochtenen Bescheid angeführten Abgaben beträgt:

| Abgabentyp | Zeitraum | Betrag in Schilling | Betrag in Euro |
|--|-------------|---------------------|----------------|
| Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen | 1996 - 1998 | 78.554,00 | 5.708,74 |
| Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag | 1996 - 1998 | 8.379,00 | 608,93 |

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

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

Anlässlich einer bei der Berufungswerberin durchgeführten Lohnsteuerprüfung über die Zeit vom 1.1.1996 bis 31.12.1998 wurde festgestellt, dass die an den wesentlich (100 %) beteiligten Gf. bezahlten Vergütungen nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen worden seien. Auf Grund dieser Feststellungen wurde mit Abgabenbescheid vom 27.12.1999 der auf die Geschäftsführerbezüge entfallende Dienstgeberbeitrag (S 64.058,00) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (S 6.833,00) nachgefordert. Die Bemessungsgrundlage für die Nachforderung wurde wie folgt errechnet: Geschäftsführervergütungen 1996 S 650.930,00 plus 1997 S 289.485,00 u. 1998 S 402.105,00 plus KFZ-Sachbezug 1996 - 1998 S 81.000,00 = S 1.423.520,00.

Die dagegen eingebrachte Berufung richtet sich

1. gegen die Berücksichtigung eines Sachbezuges für die Benützung des PKW durch den Gf. und
2. gegen die generelle Abgabenpflicht (hinsichtlich DB und DZ) von einem 100 %igen Gesellschafter-Geschäftsführer.

Zu 1. Der Gf. sei zu 100 % an der Berufungswerberin beteiligt und besorge die Agenden eines Geschäftsführers. Er erziele Einkünfte aus sonstiger selbständiger Tätigkeit gemäß § 22 EStG. Die für den Bereich der Lohnsteuer maßgebliche Sachbezugsbewertung sei daher nicht anwendbar. Weiters sei festzuhalten, dass der Gf. für die private Mitbenützung des Firmenkraftwagens jährlich einen Betrag von ATS 12.000,00 an die Rechtsmittelwerberin bezahle, was seiner privaten Mitbenutzung in etwa entspreche. Diese Kostenbeteiligung sei dem Betriebsprüfer bereits zur Kenntnis gebracht worden.

Zu 2. Hervorzuheben sei der Umstand, dass dem Gf. auf Grund der erfolgsabhängigen Entlohnung ein Unternehmerrisiko zukomme. Wie aus der Beilage ersichtlich sei, hätte der

Geschäftsführerbezug in den Jahren 1995 bis 1999 zwischen ATS 486.000,00 und ATS 695.000,00 schwankt. Dies seien Schwankungen in einer Größenordnung zwischen 30 und 40 %, die sehr wohl ein Unternehmerwagnis zum Ausdruck bringen würden. Aus der Beilage sei ebenfalls ersichtlich, dass die Höhe des 2%igen umsatzabhängigen Geschäftsführerbezuges im Vergleich vom EGT-abhängigen eher bescheiden ausfalle. Damit werde zum Ausdruck gebracht, dass bei hohen Verlustsituationen der Geschäftsführerbezug nur mehr in Höhe der 2 %igen Umsatzprovision zustehen würde. Die Folge wäre eine Reduzierung des Geschäftsführerbezuges auf unter 30 % des bisherigen. Auf Grund der vorliegenden Vertragsgestaltung sei daher sehr wohl von einem Unternehmerwagnis beim Gf. zu sprechen. Darüber hinaus gebe es verfassungsrechtliche Bedenken.

In der ausführlich begründeten Berufungsvorentscheidung vom 7.4.2000 gab das Finanzamt dem Begehr hinsichtlich des Punktes 1 statt und setzte die Abgabennachforderung an DB mit S 60.413,00 und diejenige an DZ mit S 6.444,00 fest. Hinsichtlich des Punktes 2 führte es u.a. aus, dass die Entlohnung im Prüfungszeitraum für das Jahr 1996 noch durch 12 monatlich gleich bleibende Vergütungen und zwei zusätzliche Vergütungen in derselben Höhe (S 46.495,00) und ab 1997 auf Grund eines Umlaufbeschlusses, erfolgsabhängig in der Form erfolgt sei, dass eine Entschädigung für die Besorgung der Geschäftsführertätigkeit in der Höhe von 2 % des Umsatzes zuzüglich 30 % des erzielten Cashflow vor Geschäftsführerentlohnung vereinbart worden sei. Da eine genaue Berechnung erst mit Erstellung des Jahresabschlusses möglich sei, sei eine monatliche Akontierung in der Höhe von S 13.000,00 (12 x) erfolgt. Die Geschäftsführerbezüge hätten in den Jahren 1995 bis 1998 zwischen S 486.000,00 und S 695.000,00 schwankt. Bei einer hohen Verlustsituation würde aber trotzdem zumindest die 2 %ige Umsatzprovision zustehen, was bedeute, dass der Geschäftsführerbezug nur nach oben und nicht nach unten (Minimum = 2 % des Umsatzes) abweichen könne. Im Übrigen sei es auch bei leitenden Angestellten nicht unüblich, dass zusätzlich Erfolgsprämien (Provision, Gewinnausschüttung) gezahlt würden. Weiters würde auch die Zurverfügungstellung eines Firmenautos und die Tragung der Kosten für die gewerbliche Sozialversicherung durch die Berufungswerberin gegen ein Unternehmerwagnis sprechen. Der Gf. habe zwar keinen arbeitsrechtlichen Gebührenurlaubsanspruch gehabt, sei aber trotzdem zwischen sechs und acht Wochen pro Jahr auf Urlaub gewesen.

In dem eingebrachten Vorlageantrag, wodurch das Rechtsmittel wiederum als unerledigt gilt, führte die bevollmächtigte Vertreterin Folgendes aus: Es entspreche nicht den Tatsachen, dass keine sonstigen schriftlichen Verträge, die ein Schulden der Arbeitskraft ausschließen würden, vorhanden seien. Der Umlaufbeschluss, in welchem unter anderem auch die

ergebnisabhängige Geschäftsführerentlohnung festgelegt worden sei, enthalte folgende Regelung: Der Gf. werde die Geschäftsführungsaufgaben bestmöglich besorgen. Er sei dabei an keine Arbeitszeit und an keine bestimmte Anwesenheitszeit im Betrieb gebunden. Urlaubsanspruch stehe ihm keiner zu; er könne sich bei der Erfüllung seiner Aufgaben - jedoch auf eigene Kosten - von einem Dritten vertreten lassen. Diese Bestimmung lege sehr wohl fest, dass er sich zur Erfüllung seiner Aufgaben eines Dritten auf eigene Kosten bedienen könne und daher ein Schulden der Arbeitskraft entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung nicht vorliege. Zum Unternehmerrisiko werde übersehen, dass die Entlohnung auf ganze ATS 160.000,00 im Jahr im Falle einer Verlustsituation absacken würde, wodurch gerade das Unternehmerrisiko zum Ausdruck komme. Weiters müsse auch berücksichtigt werden, dass sich die Umsätze auch nach unten bewegen könnten und dadurch wiederum die Geschäftsführungsvergütung vermindert werden würde. Die VwGH-Erk. v. 27.7.1999, 99/14/0136 u.v. 21.12.1999, 99/14/0255 würden zum Ausdruck bringen, dass bei Vorliegen eines Unternehmerrisikos keine DB- und DZ-Pflicht gegeben sei. Dass die Geschäftsführerbezüge nur geringfügigen Schwankungen unterliegen würden, könne im vorliegenden Fall nicht vorliegen, da zum Beispiel im Jahr 1996 der Geschäftsführerbezug ATS 695.492,00 betragen und im Jahr 1998 auf ATS 468.636,00 herabgefallen sei. Dies entspreche einer Reduzierung um 33 % bzw. im umgekehrten Fall von ATS 468.000,00 auf ATS 695.000,00 einer Erhöhung um 48 %. Auch die Vertretungsmöglichkeit nicht auf Kosten der Gesellschaft sondern auf Kosten des Geschäftsführers bringe ein Unternehmerwagnis mit sich.

Mit Schreiben vom 17.10.2003 teilte der UFS der Berufungswerberin mit, dass laut Umlaufbeschluss vom 1.3.1997 auch die Pflichtbeiträge nach dem GSVG für den Gf. von der Rechtsmittelwerberin bezahlt würden. Diese seien bisher nicht in die DB- und DZ-Beitragsgrundlage einbezogen worden. Um Bekanntgabe der Höhe der genannten Pflichtbeiträge in den Kalenderjahren 1996 bis 2002 wurde ersucht. Laut den übermittelten Aufstellungen seien dem Gf. in den nachstehend genannten Jahren folgende Gesamtbezüge (ohne übernommene Pflichtbeiträge nach dem GSVG) zugestanden: 1996: S 695.492,00, 1997: S 469.220,00, 1998: S 486.636,00, 1999: S 569.634,-- , 2000: S 343.294,-- und 2001: S 681.783,00. Im Gegensatz dazu würden in den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen des Gf. nur folgende Einnahmen aus der Geschäftsführertätigkeit (ohne übernommene Pflichtbeiträge nach dem GSVG) aufscheinen: 1996: S 650.930,00, 1997: S 289.485,00, 1998: S 402.105,00, 1999: S 569.600,00 und 2000: S 317.300,00. Um Darlegung der Gründe für die Differenzen wurde ersucht.

Dazu teilte die bevollmächtigte Vertreterin mit, dass die "Differenzen" zwischen den Geschäftsführerbezügen der Rechtsmittelwerberin und den Einnahmen als Gf. darauf zurückzuführen seien, dass die Berufungswerberin ein Wirtschaftsjahr habe (1. März bis 28. Februar) und die Einnahmen vom Gf. naturgemäß nach dem Kalenderjahr (1.1. bis 31.12.) zu erfassen seien. In den Jahren 1996 und 1997 sei der Umlaufbeschluss noch nicht gültig gewesen, weil dieser erst mit 1.3.1997 unterschrieben worden sei und daher erst ab dem Wirtschaftsjahr 1.3.1997 bis 28.2.1998 seine Wirkung habe entfalten können. Aus der im Anschluss wiedergegebenen Beilage, betreffend die Berechnung der erfolgsabhängigen Geschäftsführervergütung, sei ersichtlich, dass sich zB. die Vergütung 2002 gegenüber dem Jahr 1997 verdoppelt habe, was eindeutig als Unternehmerrisiko eingestuft werden könne.

| Wirtschaftsjahr | 2001/02 | 2000/01 | 1999/2000 | 1998/99 | 1997/98 | 1996/97 |
|-----------------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|-----------|
| EGT | 886.810 | 464.350 | - 321.981 | 211.517 | 32.340 | -101.575 |
| Abschreibungen | 731.779 | 540.101 | 572.957 | 564.270 | 539.485 | 482.520 |
| Gf.-Bezug | 941.879 | 681.800 | 343.300 | 569.600 | 468.600 | 650.930 |
| Summe | 2.560.468 | 1.686.251 | 594.276 | 1.345.387 | 1.040.425 | 1.031.875 |
| davon 30 % | 768.140 | 505.875 | 178.283 | 403.616 | 312.128 | 309.563 |
| Umsatz | 8.687.041 | 8.795.409 | 8.250.562 | 8.300.904 | 7.825.429 | 7.982.884 |
| davon 2 % | 173.741 | 175.908 | 165.011 | 166.018 | 156.509 | 159.658 |
| Gesamtbezug | 941.881 | 681.783 | 343.294 | 569.634 | 468.636 | 469.220 |

Die im jeweiligen Kalenderjahr des Prüfungszeitraumes entrichteten GSVG-Beiträge wurden in der Vorhaltsbeantwortung in folgender Höhe bekannt gegeben: 1996: S 125.786,60, 1997: S 137.214,20, 1998: S 140.130,50, 1999: S 142.363,73, 2000: S 123.420,66 und 2001: S 144.738,99.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 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 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.

Abs. 3 des § 41 FLAG bestimmt, dass der Beitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist. Arbeitslöhne sind 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 Teilstrich 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.

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 in den Dienstgeberbeitrag nach dem FLAG richteten, abgelehnt (vgl. VfGH 9.6.1998, B 286/98 und vom 24.6.1998, B 998/98 und B 999/98) und weiters auch die Anfechtungsanträge des Verwaltungsgerichtshofes mit den Erkenntnissen vom 1.3.2001, G 109/00 und vom 7.3.2001, G 110/00 abgewiesen.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, wird unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis seien, im Fall der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden - Weisungsungebundenheit 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 Weisungsungebundenheit 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- und Urlaubsregelung, Abfertigung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz, sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (vgl. dazu insbesondere VwGH 23.4.2001, 2001/14/0052, 2001/14/0054, vom 10.5.2001, 2001/15/0061 und vom 17.10.2001, 2001/13/0197).

Insgesamt stellt somit das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses - abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit - vor allem auf die Kriterien der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses ab. Von Bedeutung ist noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung. Ausgehend von diesen Kriterien ist bei Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 leg. cit. zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft 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.

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. **Entscheidend sind die tatsächlichen Verhältnisse.** Im Vordergrund dieses Merkmals steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich - in seiner Stellung als Geschäftsführer - das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmensschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen aus nicht überwälzbaren Ausgaben ergeben.

Ein gegen Einkünfte iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG sprechendes Unternehmerwagnis ist nach den VwGH-Erk. vom 27.7.1999, 99/14/0136 und vom 20.11.1996, 96/15/0094 nur dann gegeben, wenn es sich auf die Eigenschaft als Geschäftsführer bezieht. Es kommt nicht auf ein Wagnis aus der Stellung als Gesellschafter oder gar auf das Unternehmerwagnis der Gesellschaft an. Daher weist weder das Unternehmerwagnis auf Grund der Beteiligung, die Haftung für Bankkredite der Gesellschaft noch der Vergleich des Alleingesellschafter-Geschäftsführers mit einem Einzelunternehmer auf das Unternehmerwagnis des Geschäftsführers hin. Vom Vorliegen eines Unternehmerrisikos kann nach dem VwGH-Erk. 24.2.1999, 98/13/0014, dann gesprochen werden, wenn der Geschäftsführer im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich beeinflussen und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst gestalten kann. Dabei

kommt es, wie der VwGH in den Erkenntnissen vom 21.12.1999, 99/14/0255 und vom 26.7.2000, 2000/14/0061, erkannt hat, auf die tatsächlichen Verhältnisse an.

Hiezu ist festzustellen, dass der Gf. im Kalenderjahr 1996 laut den unwidersprochenen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung einen monatlichen Geschäftsführerbezug von S 46.495,-- 14 x ausbezahlt erhalten hat. In diesem Jahr liegt keinesfalls ein Unternehmerwagnis vor. Der genannte Betrag wurde auch noch in den Monaten Jänner und Februar 1997 ausbezahlt.

Für die Zeit ab 1.3.1997 gilt der mit diesem Tag datierte Umlaufbeschluss. Danach bezieht der Gf. künftig als Entschädigung für seine Geschäftsführertätigkeit 2 % des Umsatzes zuzüglich 30 % des erzielten Cashflow vor Geschäftsführerentlohnung (EGT + AfA + Geschäftsführerentlohnung). Er ist berechtigt, im Laufe des Jahres 2 % des Vorjahresumsatzes als Akonto zu entnehmen. Anlässlich der Bilanzerstellung wird eine genaue Abrechnung vorgenommen. Weiters wird vereinbart, dass der Gf. einen firmeneigenen Mittelklassewagen auch für Privatfahrten benützen darf. Außerdem werden die Pflichtbeiträge nach dem GSVG von der Gesellschaftschaft bezahlt.

Laut Firmenbuch betreibt die Berufungswerberin ein Handelsgewerbe, beschränkt auf den Einzelhandel mit Elektro-, Radio-, Fernseh-, Tonaufnahme- und Wiedergabegeräten sowie sonstigen Elektrogeräten, einschläg. Zubehör und Installationsmaterial. Weiters ist sie als Radio- und Fernsehtechniker tätig und betreibt antennen- und drahtgebundene Übertragungseinrichtungen zur Verbreitung von Informationen, insbesondere von Rundfunk- und Fernsehprogrammen. Vergleicht man die oben angeführten Umsatzzahlen des Unternehmens über den Zeitraum 1997 bis 2001 ist eine kontinuierliche Entwicklung nach oben gegeben, was bei einem Kabelfernsehunternehmen der Realität entspricht. Der vom Umsatz abhängige Anteil der Geschäftsführervergütung machte im Wirtschaftsjahr 1997/98 S 156.509,00 aus und steigerte sich bis zum Wirtschaftsjahr 2000/2001 auf S 175.908,00. Auch die von der Rechtsmittelwerberin übernommenen GSVG-Pflichtbeiträge des Gf. betrugen in den Kalenderjahren 1996 bis 2000 zwischen S 123.420,66 und S 142.363,73, sodass der Gf., unabhängig vom Gewinn, mit einer relativ stabilen Geschäftsführervergütung von ca. S 300.000,00 jährlich rechnen konnte. Dazu erhielt er noch eine Entschädigung in Höhe von 30 % des erzielten Cashflow vor Geschäftsführerentlohnung (EGT + AfA + Geschäftsführerentlohnung). Wie aus obiger Aufstellung ersichtlich, bewegte sich dieser weitere Bezugsbestandteil im Zeitraum 1997 bis 2001 zwischen S 178.283,00 und S 505.875,00. Die weiteren Betriebsergebnisse können nicht mehr herangezogen werden, weil

sie sich vom Prüfungszeitraum schon sehr weit entfernen und weiters der Gf. laut Firmenbuch seine Funktion im September 2002 beendet hat.

Entsprechend § 1014 ABGB ist die GmbH verpflichtet, dem Geschäftsführer seine Barauslagen zu ersetzen (vgl. Reich-Rohrwig, Das österreichische GmbH-Recht 2/100). Laut Umlaufbeschluss stand dem Gf. ein firmeneigener Mittelklassewagen zur Verfügung. Aus den Einkommensteuererklärungen des Gf. für die Kalenderjahre 1996 bis 1999 ist weiters ersichtlich, dass ihm bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit neben den Sozialversicherungsbeiträgen keine Ausgaben erwachsen sind.

Bei diesem Sachverhalt liegt nach den Erk. d. VwGH vom 23. 4. 2001, 2001/14/0054, vom 23.4.2001, 2001/14/0052, vom 27.6.2001, 2001/15/0057, vom 12.9.2001, 2001/13/0056 und vom 19.6.2002, 2002/15/0084 - 00086, kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis beim Geschäftsführer vor. Die vorliegenden Schwankungen der Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend der Ertragslage der Gesellschaft lassen noch keinen Rückschluss auf ein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis zu (VwGH 12.9.2001, 2001/13/0203 v. 27.2.2002, 2001/13/0103 v. 28.5.2002, 2001/14/0169 u.v. 12.9.2002, 2002/15/0136). Der vorliegende Fall ist keinesfalls mit dem des VwGH-Erk. vom 29.1.2003, 2002/13/0186 zu vergleichen, weil eine **rein erfolgsabhängige Vergütung fehlt**. Zu der Frage der Kostentragung im Vertretungsfall ist nach dem VwGH 30.4.2003, 2001/13/0320 daran zu erinnern, dass es bei der Beurteilung der Frage nach einem Unternehmerwagnis auf die tatsächlichen Verhältnisse ankommt. Aus den Beilagen zu den Einkommensteuererklärungen des Gf. ist zu schließen, dass Vertretungskosten im Prüfungszeitraum nicht angefallen sind, obwohl der Gf. pro Jahr zwischen 6 und 8 Wochen auf Urlaub war.

Unbestritten ist, dass laut den vorgelegten Unterlagen die Geschäftsführervergütungen jährlich abgerechnet, wobei pro Kalenderjahr in der Regel zwölf Akontozahlungen geleistet wurden. Somit liegt nach der Rechtsprechung des VwGH eine "laufenden Entlohnung" vor (vgl. Erk. 29.1.2002, 2001/14/0167).

Auch kann bei den vom Geschäftsführer zu erfüllenden Aufgaben (Geschäftsführertätigkeit laut Firmenbuch seit 15.3.1979) die faktische Eingliederung in den betrieblichen Ablauf in organisatorischer Hinsicht nicht bestritten werden. Nach dem VwGH-Erk. 12.9.2001, 2001/13/0180 spricht nämlich die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für diese Eingliederung.

Auf Grund dieser Feststellungen weist die Tätigkeit des wesentlich beteiligten Geschäftsführers somit - unter Außerachtlassung der Weisungsgebundenheit - die Merkmale eines Dienstverhältnisses auf, sodass die von der Gesellschaft bezogenen Vergütungen des Gf. als Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen sind.

Das Finanzamt hat in der Berufungsvorentscheidung vom 7.4.2000 ausgesprochen, dass die vom Prüfer vorgenommene Einbeziehung des PKW-Sachbezuges in die Bemessungsgrundlage für den DB und den DZ nicht dem Gesetz entspricht, weil der Gf. der BwIn jährlich einen Betrag von S 12.000,-- für die Privatnutzung entrichtet hat. Dem schließt sich der UFS an.

Wie der UFS der Rechtsmittelwerberin mit Schreiben vom 17.10.2003 mitgeteilt hat, wurden die von der Berufungswerberin übernommenen Pflichtbeiträge des Gf. nach dem GSVG bisher nicht in die DB- und DZ-Beitragsgrundlage einbezogen. Dies widerspricht der Rechtsprechung des VwGH (vgl. Erk. 26.3.2003, 2001/13/0092). Somit sind auch die 1996 (S 125.786,60), 1997 (S 137.214,20) und 1998 (S 140.130,50) entrichteten GSVG-Beiträge in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ einzubeziehen. Die bisherige Bemessungsgrundlage (ohne KFZ-Sachbezug) von S 1.342.520,00 (S 650.930,-- + S 289.485,-- + S 402.105,00) erhöht sich daher um S 125.786,60 plus S 137.214,20 plus S 140.130,50 auf S 1.745.651,30. Damit beträgt die Nachforderung an Dienstgeberbeitrag S 78.554,-- (4,5 % von S 1.745.651,30) und an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag S 8.379,00 (0,48 % von S 1.745.651,30). Diesbezüglich wird auf § 289 Abs. 2 BAO verwiesen.

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, 5. Jänner 2004