



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Reinhard Obholzer, gegen den Bescheid des Finanzamtes Reutte betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum vom 1. Jänner 1995 bis zum 31. Dezember 1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für den Zeitraum vom 1. Jänner 1995 bis zum 31. Dezember 1999 werden festgesetzt:

der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (folgend kurz als Dienstgeberbeitrag bezeichnet) mit 9.810,83 € (135.000 S) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 1.155,50 € (15.900 S).

Die Fälligkeiten der einzelnen Abgaben sind der Buchungsmitteilung zu entnehmen.

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

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

Bei der am 26. Juni 2001 abgeschlossenen, die Kalenderjahre 1995 bis 1999 umfassenden Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass

- der Geschäftsführer der Bw., Herr Ing. R. G., während des Prüfungszeitraumes auch an ihr beteiligt war, u. z. im Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Jänner 1996 im Ausmaß von 30%, im Zeitraum 1. Februar 1996 bis 31. Dezember 1999 im Ausmaß von 10%,
- die Bw. während des gesamten Prüfungszeitraumes die in Höhe von 50.000 S monatlich vereinbarten Bezüge des o. a. Gesellschafter-Geschäftsführers weder der Lohnsteuer noch dem Dienstgeberbeitrag noch dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen hat und
- mit dem Gesellschafter-Geschäftsführer am 13. Oktober 1994 folgende als "Werkvertrag" bezeichnete Vereinbarung abgeschlossen wurde, deren wesentliche Punkte lauten:

"I.

Herr Ing. R. G. wurde mit Gesellschafterbeschluss vom 9.4.1986 mit Wirksamkeitsbeginn 15.4.1986 zum Geschäftsführer der [Bw.] bestellt und übt diese Geschäftsführungsfunktion seit dem Bestellungsbeschluss im Rahmen eines Werkvertrages aus. Mit dem vorliegenden Vertrag werden nunmehr die bisher bestehenden mündlichen Vereinbarungen schriftlich festgehalten und auch das bisher einer mündlichen Regelung unterworfenen Geschäftsführungshonorar beginnend mit 1.1.1994 vereinbart.

II.

Herr Ing. R. G. übernimmt es, die Geschäftsführungssachen der [Bw.] im Rahmen des Unternehmensgegenstandes sowie des Gesellschaftsvertrages nach den Grundsätzen eines ordnungsgemäß agierenden Kaufmannes auszu- üben. ...

VI.

Bei der Erfüllung seiner Aufgaben kann sich Herr Ing. R. G. eines nach Qualifikation geeigneten Vertreters bedienen, etwaig daraus entstehende Kosten werden jedoch durch die Gesellschaft nicht übernommen. Herr Ing. R. G. haftet persönlich für sämtliche durch seine(n) Vertreter(in) veranlassten Maßnahmen.

VII.

Als Honorar wird in Fortsetzung der bisherigen mündlichen Vereinbarung beginnend mit 1.1.1994 ein Betrag in Höhe von monatlich S 50.000 vereinbart, dieser Betrag ist jeweils zum Ende eines jeden Monats fällig.

VIII.

Herr Ing. R. G. wird bis längstens 2 Kalendermonaten vor Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres der [Bw.] bekannt geben, ob er auch für das Folgejahr für einen neuen Werkvertrag zur Verfügung steht, zutreffenden Falles vereinbaren die Vertragspartner, dass die diesbezügliche Honorarvereinbarung längstens bis zum Beginn des neuen Wirtschaftsjahres abgeschlossen wird. Gleichfalls verpflichten sich die Gesellschafter gegenüber Herrn Ing. R. G., eine Entscheidung, ob sie einen neuen Vertrag gegebenenfalls abschließen wollen oder nicht, bis längstens zum Beginn des neuen Wirtschaftsjahres herbeizuführen. Die Vertragsparteien vereinbaren, dass sich der vorliegende Vertrag jeweils um ein weiteres Wirtschaftsjahr zu den selben Konditionen verlängert, wenn weder seitens Herrn Ing. R. G. noch seitens der Gesellschafter eine Äußerung im Sinne des Punktes VIII. dieses Vertrages abgegeben wird. ...

XI.

Die Vertragsparteien stellen fest, dass es zum vorliegenden Vertrag keine mündlichen Nebenabreden gibt, es gilt ausschließlich die Schriftlichkeit, dies gilt auch für ein etwaiges Abgehen von diesem Schriftlichkeitserfordernis. Für etwaige Streitigkeiten aus diesem Vertrag ist R. Gerichtsstand."

Das Finanzamt sah in dieser Vereinbarung keinen Werkvertrag sondern einen Dienstvertrag bzw. im Hinblick auf den Zeitraum vom 1. Jänner 1995 bis 31. Jänner 1996 eine Vereinbarung, welche außer der Weisungsgebundenheit sämtliche Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist. Daher unterwarf es die an den Gesellschafter-Geschäftsführer im Prüfungszeitraum ausbezahlten Bezüge den Lohnabgaben und schrieb mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 28. Juni 2001 Lohnsteuer in Höhe von 953.688 S, Dienstgeberbeitrag in Höhe von 135.000 S und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von 15.900 S vor.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung, in der ausschließlich die Nichtanerkennung der zwischen der Bw. und ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer getroffenen Vereinbarung als Werkvertrag bekämpft wird. Aus dieser Vereinbarung gehe eindeutig hervor, dass nicht die Arbeitsleistung an sich geschuldet werde, sondern die Geschäftsführungsagenden wahrgenommen würden. Darüber hinaus könne sich Herr Ing. R. G. bei der Erfüllung seiner Aufgaben eines geeigneten Vertreters bedienen, welcher auch nicht der Bw. zugehörig sein müsse. Da aus der Vereinbarung eindeutig hervorgehe, dass es jährlich zu einer neuen Vereinbarung kommen müsse, sei bewiesen, dass es sich um kein Dauerschuldverhältnis, sondern um ein ausschließliches Zielschuldverhältnis handle.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 22 Z. 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sind 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 leg.

cit.) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 sind Bezüge und Vorteile von Personen, die an Kapitalgesellschaften nicht wesentlich im Sinne des § 22 Z. 2 leg. cit. beteiligt sind, auch dann, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 leg. cit.) aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmung fehlt.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 in der für die Streitjahre geltenden Fassung liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, 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.

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

Gemäß § 57 Abs. 7 des Handelskammergesetzes (HKG) bzw. ab dem Kalenderjahr 1998 gemäß § 122 Abs. 7 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG) können die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben, deren Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 ist und die 0,29 vH. dieser Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf. Nach Abs. 8 dieser Gesetzesstellen kann die Bundeskammer zur Bedeckung ihrer Aufwendungen eine Umlage nach Abs. 7 leg. cit. festlegen, die 0,15 vH. der angeführten Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf.

Grundsätzlich stellt der nunmehr entscheidende Unabhängige Finanzsenat fest, dass im vorliegenden Fall gegenüber der Bw. keinerlei Haftung für Lohnsteuer geltend gemacht werden kann, da der in Rede stehende Gesellschafter-Geschäftsführer in der Zeit vom 1. Jänner 1995 bis zum 31. Jänner 1996 30% der Anteile der Bw. hielt und somit als wesentlich Beteiligter im Sinne des o. a. § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 jedenfalls Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit bezog, von welchen die Bw. keine Lohnsteuer einbehalten durfte. Ab 1. Februar 1996 war der Gesellschafter-Geschäftsführer zwar nur mehr in Höhe von

10% an der Bw. beteiligt, die ihm für seine Geschäftsführungstätigkeit von der Bw. ausbezahlten Beträge wurden aber – wie dem Unabhängigen Finanzsenat im Zuge des Rechtsmittelverfahrens nachgewiesen wurde – im Zuge einer am 15. Mai 2003 beendeten, den Gesellschafter-Geschäftsführer betreffenden Prüfung gemäß § 153 Abs. 3 BAO in dessen Einkommensteuerveranlagungen für die Kalenderjahre 1996, 1997, 1998 und 1999 miteinbezogen, sodass die Bw. – selbst bei positiver Beantwortung der Frage, ob der Gesellschafter-Geschäftsführer ab 1. Februar 1996 seine Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausübte – auch hinsichtlich dieses Zeitraumes nicht zur Haftung für Lohnsteuern herangezogen werden kann. Somit reduziert sich der der Bw. vorzuschreibende Abgabebetrag jedenfalls um 69.307,21 € (953.688 S).

Für die Entscheidung des vorliegenden Rechtsstreites ist die Klärung der Frage von wesentlicher Bedeutung, ob der Herr Ing. R. G. als Gesellschafter-Geschäftsführer der Bw. Einkünfte im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 bzw. (ab 1. Februar 1996) § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b leg. cit. erzielte. Dabei ist insbesondere der Umstand von ausschlaggebender Bedeutung, ob das Vertragsverhältnis, welches Herr Ing. R. G. während des Prüfungszeitraumes mit der Bw. verband, außer der Weisungsgebundenheit alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufwies. Zutreffendenfalls wurden die von Herrn Ing. R. G. erhaltenen Bezüge zu Recht den Bemessungsgrundlagen für Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinzugerechnet.

Lehre (Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser, Die Einkommensteuer, EStG 1988, Band III B, Kommentar, Tz. 59 zu § 22 EStG 1988) und Rechtsprechung (z. B. VwGH 30.11.1999, 99/14/0270) sind sich in der Ansicht einig, dass das Anstellungsverhältnis eines Geschäftsführers ein Dienstvertrag, ein freier Dienstvertrag, ein Werkvertrag oder ein Auftrag sein kann. Weiters besteht Einigkeit darüber, dass der seltene Fall eines Werkvertrages allerdings nur angenommen werden kann, wenn die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges, etwa in Form eines durch die Geschäftsführung abzuwickelnden konkreten Projektes vereinbart ist, nicht aber, wenn Gegenstand des Vertrages die auf Dauer angelegte und damit zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen ist. Kann im konkreten Fall – so führte der Verwaltungsgerichtshof im o. a. Erkenntnis weiter aus – kein einzelnes Werk (im Sinne eines geschuldeten Erfolges) als Verpflichtung des Geschäftsführers angesehen werden, wodurch auch eine kontinuierliche Entlohnung des Geschäftsführers gerechtfertigt wäre, und spricht die Vereinbarung über die Vertragsdauer für ein Dauerschuldverhältnis, nicht aber für einen Werkvertrag als Zielschuldverhältnis, kann nicht von einem Werkvertrag ausgegangen werden.

Die Bw. sieht in der mit Herrn Ing. R. G. abgeschlossenen Vereinbarung einen Werkvertrag. Dies ergäbe sich insbesondere aus Vertragspunkt VIII., nach welchem der Gesellschafter-Geschäftsführer bis längstens zwei Kalendermonate vor Ablauf des jeweiligen Wirtschaftsjahres der Bw. bekannt geben müsse, "ob er auch für das Folgejahr für einen neuen Werkvertrag zur Verfügung" stehe, "zutreffenden Falles eine diesbezügliche Honorarvereinbarung abgeschlossen" werde (Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 12. Dezember 2001). In der Begründung zur Berufungsschrift (Schriftsatz vom 9. November 2001) wird noch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 15.7.1998, 97/13/0169, eine Vereinbarung als Werkvertrag anerkannt habe, die in ihren "wesentlichen und entscheidungsrelevanten Punkten" mit dem zwischen der Bw. und Herrn Ing. R. G. abgeschlossenen Vereinbarung übereinstimme.

Diese Argumentation vermag nicht zu überzeugen. Zum Einen übersieht die Bw., dass bei dem vom Verwaltungsgerichtshof zu entscheidenden Sachverhalt eine stillschweigende Vertragsverlängerung nicht vereinbart war, sodass der vom Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis Zl. 97/13/0169 zu beurteilende Sachverhalt mit dem hier vorliegenden keinesfalls in allen wesentlichen und entscheidungsrelevanten Punkten übereinstimmt. Vielmehr weist genau dieser letzte Satz des Punktes VIII. der zwischen der Bw. und Herrn Ing. R. G. abgeschlossenen Vereinbarung eindeutig auf ein Dauerschuldverhältnis hin. Befristungen, die stillschweigend verlängert werden, stellen bei leitenden Angestellten, welche als "klassische" Dienstnehmer anzusehen sind, keine Seltenheit dar. Seit 1994 wurden nicht nur keine neuen Vereinbarungen abgeschlossen, auch keine neuen Honorarvereinbarungen wurden getroffen. Diese neuen Vereinbarungen hätten – im Hinblick auf Punkt XI. der Vereinbarung – schriftlich abgeschlossen werden müssen. Da dies nicht erfolgte und von der Bw. lediglich die Vereinbarung vom 13. Oktober 1994 vorgelegt wurde, steht fest, dass Herr Ing. R. G. 1994 auf Grund dieser als "Werkvertrag" bezeichneten Vereinbarung die Geschäftsführung für die Bw. ausübt, mehr noch: aus Punkt I. dieser Vereinbarung ist abzuleiten, dass Herr Ing. R. G. die Geschäftsführung der Bw. seit 1986 besorgte (arg.: "... wurde ... mit Wirksamkeitsbeginn 15.4.1986 zum Geschäftsführer ... bestellt und übt diese Geschäftsführungsfunktion seit dem Bestellungsbeschluss ... aus. ..."). Gegenstand der Vereinbarung ist nicht die Verpflichtung zur Herbeiführung eines bestimmten Erfolges oder ein abzuwickelndes konkretes Projekt, sondern nach Punkt II. der Vereinbarung die Ausübung der Geschäftsführungsagenden der Bw. im Rahmen des Unternehmensgegenstandes sowie des Gesellschaftsvertrages nach den Grundsätzen eines ordnungsgemäß agierenden Kaufmannes. Somit steht für die nunmehr entscheidende Behörde fest, dass mit dem "Werkvertrag" vom 13. Oktober 1994 eine – im

Hinblick auf die immer wieder erfolgten stillschweigenden Verlängerungen der Vereinbarung – auf Dauer angelegte und damit zeitraumbezogene Erbringung von Leistungen vereinbart wurde, sodass nach den o. a. Grundsätzen von Lehre und Rechtsprechung nicht von einem Zielschuldverhältnis und somit nicht von einem Werkvertrag gesprochen werden kann. Vielmehr handelt es sich um ein Dauerschuldverhältnis.

Es verbleibt noch zu prüfen, ob hinsichtlich der Beschäftigung des Herrn Ing. R. G. bei der Bw. außer der Weisungsgebundenheit alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen. Davon ist nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes(s. VwGH 18.12.2002, 2001/13/0202, 0208, und die dort zusammengefasste Vorjudikatur) auszugehen, wenn feststeht, dass

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

Da Herr Ing. R. G. die Geschäftsführungsagenden der Bw. bereits seit 1986 – bezogen auf den Prüfungszeitraum somit seit mehr als 13 Jahren – wahrnimmt, ist er in den Organismus der Bw. eingegliedert.

Herrn Ing. R. G. trifft bei der Ausübung der Geschäftsführungstätigkeit der Bw. keinerlei Unternehmerrisiko, weil er über all die Jahre konstante monatliche Bezüge erhielt, welche unabhängig vom Geschäftserfolg der Bw. ausbezahlt wurden und im Prüfungszeitraum 50.000 S monatlich betrugen. Dass ihn ins Gewicht fallende Schwankungen auf der Einnahmen- oder auf der Ausgabenseite getroffen hätten, wurde während des Berufungsverfahrens nicht behauptet und konnte auch aus der Aktenlage nicht abgeleitet werden. Der Argumentation der Bw., ein Unternehmerrisiko sei einerseits im Umstand, "dass bei nicht erfolgreicher Geschäftsführung mit Sicherheit kein weiterer Werkvertrag durch die Gesellschafter abgeschlossen worden wäre" und andererseits in der Haftung sowohl für durch seinen Vertreter veranlasste Maßnahmen als auch für seine eigene Tätigkeit, welche nach den Grundsätzen eines ordnungsgemäß agierenden Kaufmannes zu erledigen sei, zu erblicken, kann nicht gefolgt werden. Zum Einen muss auch ein "klassischer" Dienstnehmer im Falle einer schlechten Arbeitsleistung mit der Kündigung bzw. mit der nicht mehr Weiterverlängerung seines Dienstvertrages rechnen und zum Anderen trifft die Haftung für

wegen der Art der Geschäftsführung auftretende Schäden – sei es durch den Geschäftsführer selbst oder durch einen von ihm eingesetzten Vertreter – den Geschäftsführer unabhängig davon, ob er seine Geschäftsführungstätigkeit im Rahmen eines Dienstvertrages ausübt oder nicht.

Dass Herr Ing. R. G. für die Ausübung der Geschäftsführungstätigkeit von der Bw. eine laufende monatliche Entlohnung erhält, wurde bereits ausgeführt.

Somit sind im vorliegenden Fall sämtliche o. a., von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes herausgearbeiteten Merkmale, welche außer der Weisungsgebundenheit für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses sprechen, erfüllt, u. z. unabhängig davon, ob Herr Ing. R. G. an der Bw. wesentlich beteiligt war oder nicht. Denn gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 liegen bei einem nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer auch dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vor, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Tätigkeit aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen fehlt. Daher ist es im vorliegenden Fall auch hinsichtlich des Zeitraumes ab 1. Februar 1996 unbeachtlich, dass im sog. "Werkvertrag" vom 13. Oktober 1994 unter Punkt III. vereinbart ist, dass Herr Ing. R. G. bei der Ausübung der Geschäftsführungsfunktion an keinerlei Weisungen bezüglich der im Rahmen dieser Tätigkeit jeweils zu ergreifenden Maßnahmen gebunden ist.

Am bisher erzielten Ergebnis kann auch der Einwand der Bw. nichts ändern, dass sich Herr Ing. R. G. in seiner Geschäftsführungstätigkeit vertreten lassen kann. Denn nach den Erfahrungen des täglichen Lebens, welche auch der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung in diesem Zusammenhang bestätigt (vgl. nochmals das Erkenntnis 99/14/0270), ist die Delegation von Arbeit an weitere Personen beim leitenden Führungspersonal eine übliche, in gewissem Ausmaß sogar notwendige Vorgangsweise, weil auch unbestritten in einem Dienstverhältnis stehende Geschäftsführer vielfach für die strategische Führungsarbeit und nicht zur Abwicklung der täglichen Routine angestellt sind. Außerdem ist Herr Ing. R. G. in der Auswahl seines Vertreters nicht frei, muss dieser Vertreter doch nach dem abgeschlossenen "Werkvertrag" seiner Qualifikation nach für die von ihm zu erbringende Leistung geeignet sein.

Da Herr Ing. R. G. also in Ausübung der Geschäftsführungstätigkeit für die Bw. während des gesamten Prüfungszeitraumes kein Unternehmerrisiko zu tragen hatte, in den geschäftlichen Organismus der Bw. eingegliedert war und eine laufende Entlohnung erhielt, sind diese

Beträge hinsichtlich des Zeitraumes vom 1. Jänner 1995 bis zum 31. Jänner 1996 als Einkünfte im Sinne des § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und hinsichtlich des Zeitraumes vom 1. Februar 1996 bis zum 31. Dezember 1999 als Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. b EStG 1988 anzusehen und wurden daher zu Recht den Bemessungsgrundlagen für Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinzugerechnet.

Es war somit wie im Spruch angeführt zu entscheiden.

Innsbruck, 28. August 2003