



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zinell & Madritsch Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 9900 Lienz, Fanny Wibmer-Pedit-Straße 3, vom 24. Juni 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes Lienz vom 21. Mai 2002 betreffend Haftung und Zahlung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1996 bis 31. Dezember 1998 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung der Lohnabgaben schrieb das Finanzamt der Haftungspflichtigen mit Bescheid vom 21. Mai 2002 (irrtümlich datiert mit 21. Mai 2001) einen Betrag von € 13.310,03 an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und von € 1.567,63 an Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Haftung und Zahlung vor. Begründet wurde diese Vorschreibung nach Zitierung der entsprechenden Gesetzesstellen damit, dass trotz mehrmaliger Aufforderung der Vorhalt betreffend die Tätigkeit von wesentlich Beteiligten nicht beantwortet worden sei.

In der rechtzeitig erhobenen Berufung übermittelte der steuerliche Vertreter der Haftungspflichtigen die Gesellschaftergeschäftsführer betreffende Verträge vom 1. Jänner 1997 und vom 1. Jänner 1999. Wie daraus ersichtlich sei, wären die Geschäftsführer zu keiner Zeit in den geschäftlichen Organismus des Betriebes eingegliedert. Sie seien an keine Weisung

gebunden und von den gesetzlichen Schutzbestimmungen des ArbVG sowie von einer Entgeltfortzahlung bei Insolvenz ausgeschlossen. Die Auszahlung der vereinbarten Honorare sei auf die Liquidität des Unternehmens abgestimmt. Die Geschäftsführer trügen daher volles unternehmerisches Risiko; ihre Betätigung weise keine Merkmale eines Dienstverhältnisses im Sinne des § 47 EStG 1988 auf.

Das Finanzamt ersuchte daraufhin um weitere Sachverhaltsklärungen. Insbesonders sollten die für die Gewährung der Geschäftsführervergütung des Jahres 1996 maßgeblichen Verträge vorgelegt bzw. die Ausgestaltung der Geschäftsführertätigkeit detailliert beschrieben werden und weitere Fragen beantwortet werden.

Mit Schreiben vom 9. Oktober 2002 kam der Vertreter der Haftungspflichtigen dieser Aufforderung nach. Für die Gewährung der Geschäftsführervergütung im Kalenderjahr läge kein schriftlicher Vertrag vor. Die Aufgaben der Geschäftsführung bestünden hauptsächlich in der

- Leitung des Tagesgeschäfts,
- Führung der Dienstnehmer,
- Kontrolle und Organisation der Geschäftsentwicklung und
- Konzeption von Geschäftsstrategien.

In der Ausübung der Geschäftsführeragenden wäre die Geschäftsführerin an keine Weisungen gebunden. Es habe keine geregelte Arbeitszeit bestanden, vielmehr wäre die Anwesenheit nach eigener Einschätzung erforderlich gewesen. Es habe die Möglichkeit bestanden, einen geeigneten Vertreter zu bestellen.

Mit Bestellung eines zweiten Geschäftsführers habe sich der Aufgabenbereich der Geschäftsführerin nicht geändert. Die Geschäftsführungsagenden wären gemeinsam und ohne spezifische Aufteilung der Zuständigkeitsbereiche durchgeführt worden. Besondere Vereinbarungen über den Vertretungsumfang seines nicht getroffen worden. Beiden Geschäftsführern wäre es aber weiterhin möglich gewesen einen Vertreter ihres Vertrauens zu bestellen.

Das Ausmaß und die Zeitpunkte der Auszahlungen bzw. Entnahmen der Geschäftsführerbezüge wären den beiliegenden Aufstellungen der Verrechnungskonten zu entnehmen. Die vereinbarten Geschäftsführerbezüge hätten auf Grund der Liquiditätslage in den Jahren 1996 bis 1998 entnommen werden können, da positive Jahresabschlüsse nach Berücksichtigung der Geschäftsführerbezüge erzielt hätten werden können. Eine Rückzahlung der Geschäftsführerentschädigungen wäre daher nicht notwendig gewesen.

Ausgabenseitig hätten beide Geschäftsführer die Beiträge an die GSVG sowie ein Ausgabenpauschale in ihren persönlichen Steuererklärungen geltend gemacht.

Erst der uneingeschränkte persönliche Einsatz der Geschäftsführer habe eine derart positive Cashflow-Entwicklung möglich gemacht. Ohne aktives Tun der Geschäftsführer hätte sich kein wirtschaftlicher Erfolg eingestellt. Ein Geschäftsführerbezug laut Werkvertrag wäre dann nicht entstanden.

Mit abweisender Berufungsvorentscheidung vermeinte das Finanzamt mit ausführlicher Begründung weiterhin, dass im gegenständlichen Fall hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge DB- und DZ-Pflicht bestehen würde.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und fügte zusätzlich zu den bisherigen Ausführungen an, dass ein Gewinnrisiko bei Eintreten externer Faktoren bestehen würde. Das Unternehmen könnte deshalb unter Umständen keinen Gewinn erzielen, wodurch dann eine Auszahlung laut Vertrag reduziert bzw. überhaupt nicht möglich sei und kein Anspruch auf Geschäftsführerentschädigung entstehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Nach § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen, den Dienstgeberbeitrag zu leisten; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

§ 41 Abs. 2 FLAG 1967 bestimmt weiter, dass Dienstnehmer Personen sind, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 sind 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 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden, Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967 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 EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach § 41 Abs. 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

§ 57 Abs. 7 Handelkammergesetz, BGBl. 1994/661, bestimmt, dass die Landeskammer zur Bedeckung ihrer Ausgaben festlegen kann, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 3 Abs. 2 HKG anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 in der jeweils gültigen Fassung gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag).

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob die an die beiden Gesellschafter der Berufungswerberin ausbezahlten Vergütungen der DB- und DZ-Pflicht unterliegen. Unstrittig ist dabei, dass die beiden Gesellschafter im strittigen Zeitraum wie folgt an dem Unternehmen der Berufungswerberin beteiligt sind:

A.St.	50%	
J.St.	50%	

Unstrittig ist weiter, dass beide Gesellschafter in den Jahren 1996 bis 1998 im Betrieb mitgearbeitet und dafür Vergütungen bezogen haben. Dabei war A.St. bis 28. April 1998 als handelsrechtliche Geschäftsführerin tätig. Diese Aufgabe übernahm ab 29. April 1988 J.St.. Ihre Tätigkeiten übten die Gesellschafter auf Grund von als „Werkvertrag“ bezeichneten und mit 1. Jänner 1997 gültigen Vereinbarungen aus. Für das Jahr 1996 bestanden keine schriftlichen Verträge. Die ab 1. Jänner 1997 gültigen Werkverträge der beiden Gesellschafter haben folgenden Inhalt:

In den jeweiligen Präambeln wird ausgeführt, dass der Gesellschafter J.St. seit Jahren Gesellschafter der Berufungswerberin ist und wegen seiner Tätigkeit als mitarbeitender Gesellschafter, die ihm eine de facto Geschäftsführung ermöglicht, nachstehender Werkvertrag per 1. Jänner 1997 vereinbart wird bzw. dass die Gesellschafterin A.St. seit Jahren Gesellschafterin der Berufungswerberin ist und auf Grund ihrer Tätigkeit nachstehenden Werkvertrag per 1. Jänner 1997 vereinbart, welcher für den Fall, dass sie nicht mehr als handelsrechtliche Geschäftsführerin fungieren sollte, unbeschadet dessen weitergelte. In den einzelnen Punkten unterscheiden sich die Verträge nur mehr hinsichtlich der jeweiligen Namen und der Höhe der Vergütung und haben folgenden Inhalt:

1. Tätigkeit

Herr J.St. /Frau A.St. übernimmt ab 1. Jänner 1997 die Geschäftsführung der Gesellschaft im Rahmen des Unternehmensgegenstandes. Hierbei hat er/sie mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes die Agenden der Gesellschaft wahrzunehmen.

2. Eigenverantwortlichkeit

Herr J.St. /Frau A.St. ist in Ausübung der Geschäftsführung an keinerlei Weisungen hinsichtlich der einzelnen zu ergreifenden Maßnahmen gebunden.

3. Arbeitszeit

Herr J.St. /Frau A.St. entscheidet frei über ihre Anwesenheit. Er/Sie ist an keine Arbeitszeitregelung gebunden.

4. Urlaubsanspruch

Es wird kein Urlaubsanspruch vereinbart. Herr J.St. /Frau A.St. entscheidet selbst über seine/ihre Anwesenheit.

5. Vertretung

Herr J.St. /Frau A.St. kann während ihrer Abwesenheit einen Vertreter ihres Vertrauens bestellen. Dem Unternehmen dürfen keine Kosten entstehen.

6. Entgelt

Als Honorar erhält Herr J.St. /Frau A.St. einen Betrag von jährlich

S 1.260.000,00/S 450.000,00

der nur dann entnommen werden darf, wenn dies die Liquidität des Unternehmens zulässt.

7. Diverses, Kosten

Dieser Vertrag unterliegt keinen Rechtsgebühren. Das Honorar ist nicht lohnsteuer- oder sozialversicherungspflichtig; es finden daher auch sämtliche Vorschriften über den Dienstnehmerschutz, insbesondere für den Krankheitsfall, keine Anwendung. Der vorliegende Vertrag ist daher ein Werkvertrag im Sinne des ABGB.

Der Auftragnehmer/Die Auftragnehmerin hat für die Versteuerung des Honorars (Entgelts) im Rahmen der Einkommensteuererklärung selbst zu sorgen.

Wie das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung (Seite 2 unten) unwidersprochen ausführte, hat nicht nur die handelsrechtliche Geschäftsführerin A.St. , sondern auch der im Betrieb mitarbeitende Gesellschafter J.St. Geschäftsführungstätigkeiten ausgeübt. Diese Feststellung gilt nicht nur für die Jahre 1997 und 1998, sondern auch für das Jahr 1996, obwohl für dieses Jahr – wie bereits oben angeführt – keine schriftlichen Vereinbarungen

vorhanden sind. Im Sinne dieser Feststellungen wird im Folgenden hinsichtlich beider Personen jeweils von Gesellschafter-Geschäftsführern gesprochen.

Zu prüfen ist im gegenständlichen Fall, ob auf Grund der vorgelegten Verträge und der tatsächlichen Gegebenheiten die von den Gesellschafter-Geschäftsführern bezogenen Vergütungen als Bezüge im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 anzusehen sind. Ist eine derartige Einstufung zu treffen, liegt nach den oben angeführten Bestimmungen eine Verpflichtung zur Leistung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die in Rede stehenden Vergütungen vor.

Im Erkenntnis vom 1. März 2001, G 109/00, hat der Verfassungsgerichtshof den Antrag des Verwaltungsgerichtshofes auf Aufhebung bestimmter, auch im gegenständlichen Fall zur Anwendung kommender gesetzlicher Bestimmungen, insbesondere des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988, abgewiesen. Er hat dazu u. a. ausgeführt, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis seien, im Falle der - auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführende - Weisungsgebundenheit eines Gesellschafter-Geschäftsführers 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 Indizienwirkung zur Bestimmung des durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneten Typusbegriffes des steuerlichen Dienstverhältnisses verlieren, gehören vor allem folgende: fixer Arbeitsort, fixe Arbeitszeit, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typisch arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (VwGH 19.2.2002, 2001/14/0173, und die darin angeführte Vorjudikatur).

Insgesamt stellt somit das in § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses - abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit - vor allem darauf ab, dass - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht, dass

- der Gesellschafter-Geschäftsführer zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes der Gesellschaft eingegliedert ist,
- er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält und

- ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- und Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft (VwGH 17.12.2003, 2001/13/0200 und die darin angeführte Vorjudikatur).

1. organisatorische Eingliederung

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausübt. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für diese Eingliederung, wobei es auf einen jährlich neuen Abschluss eines "Werkvertrages" nicht ankommt (VwGH 18.12.2002, 2001/13/0202,0208). Der Umstand, dass der die Geschäftsführungstätigkeit über einen längeren Zeitraum ausübende Gesellschafter-Geschäftsführer diese nicht in den von der Gesellschaft zur Verfügung gestellten Betriebsräumen ausübt sondern über eigene Büroräume verfügt und eigene Arbeitsmittel benutzt, vermag an seiner Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ebenso wenig zu verändern (VwGH 25.9.2001, 2001/14/0092) wie der Umstand, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer lediglich die essenziellen Führungsentscheidungen trifft und die Besorgung des "täglichen Betriebes" anderen Personen überlässt (s. nochmals VwGH 18.12.2002, 2001/13/0202,0208).

Gegen die Annahme der organisatorischen Eingliederung der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin führt diese im Wesentlichen an, dass die Gesellschafter-Geschäftsführer bei Ausübung ihrer Tätigkeit an keine geregelte Arbeitszeit gebunden sind und dass sie sich bei der Erbringung der Geschäftsführungstätigkeit Hilfskräften bedienen dürfen. Wie bereits oben ausgeführt, sind alle diese Argumente nach der Rechtsprechung der Höchstgerichte für die Beantwortung der Frage der organisatorischen Eingliederung der Gesellschafter-Geschäftsführer in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin nicht von Relevanz und gehen somit ins Leere.

Entscheidungswesentlich für die Beantwortung der vorliegenden Rechtsfrage ist vielmehr, dass die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer die (Geschäftsführer)Tätigkeit bereits vor dem Jahr 1996 und während des gesamten Prüfungszeitraumes, somit über mehrere Jahre, kontinuierlich ausübten. Zudem wird auf die Ausführungen des Finanzamtes in der Berufungsvorentscheidung und der Berufungswerberin selbst in der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Oktober 2002 verwiesen, nach welchen beide Gesellschafter andauernd im Betrieb tätig geworden sind. Somit steht aber eindeutig fest, dass sie nach der o.a. Judikatur in den Organismus der Berufungswerberin eingegliedert sind.

2. laufende Entlohnung

Die beiden Gesellschafter-Geschäftsführer erhielten auf Grund des einleitend wiedergegebenen Punktes 6 der als "Werkverträge" bezeichneten Vereinbarungen mit der Berufungswerberin für ihre Geschäftsführungstätigkeit in den Kalenderjahren 1997 und 1998 unbestritten Vergütungen von jeweils S 450.000,00 (A.St.) bzw. S 1.260.000,00 (J.St.). Im Jahr 1996 betrug die Vergütung der A.St. ebenfalls S 450.000,00, J.St. erhielt S 200.000,00.

Die in der Vorhaltsbeantwortung vom 9. Oktober 2002 durch Hinweis auf die Verrechnungskonten angesprochenen (zum Teil) unregelmäßigen Akontozahlungen stehen dem Merkmal der "laufenden Lohnzahlungen" nicht entgegen, da es für die Annahme einer laufenden Entlohnung (noch) ausreicht, wenn die Geschäftsführervergütung dem Verrechnungskonto jährlich gut geschrieben wird (vgl. VwGH vom 18.9.2003, 2001/15/0151).

3. Unternehmerwagnis

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes liegt Unternehmerwagnis vor, wenn der Erfolg der Tätigkeit des Steuerpflichtigen weitgehend von seinen unternehmerischen Fähigkeiten und seinem Fleiß sowie den Zufälligkeiten des Wirtschaftslebens abhängt und der Steuerpflichtige für die mit seiner Tätigkeit verbundenen Aufwendungen selbst aufkommen muss (VwGH 29.1.2003, 2002/13/0186). Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an. Allerdings haben die Schwierigkeiten der Feststellung des tatsächlichen Sachverhaltes, die sich - wie im vorliegenden Fall - bei Leistungsverhältnissen zwischen einer Gesellschaft und ihren wesentlich beteiligten Geschäftsführern insbesondere aus dem häufig vorzufindenden Umstand des Selbstkontrahierens ergeben, zur Folge, dass bei der Sachverhaltsfeststellung, um dem Objektivierungserfordernis hinreichend Rechnung zu tragen, der nach außen in Erscheinung tretenden tatsächlichen Abwicklung der Leistungsbeziehung die wesentliche Bedeutung beizumessen ist (VwGH 23.1.2002, 2001/13/0107).

Im vorliegenden Fall wurde vereinbart, dass die Entgelte für die Geschäftsführungstätigkeit jeweils vorgegebene Summen betragen, welche entnommen werden dürfen, wenn dies die Liquidität des Unternehmens zulässt. Tatsächlich wurden die Vergütungen jährlich in voller Höhe dem jeweiligen Verrechnungskonto gutgeschrieben.

Mit dieser Vereinbarung kann ein die Gesellschafter-Geschäftsführer auf der Einnahmenseite treffendes ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko nicht aufgezeigt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0089, und die darin zitierte Vorjudikatur) lassen nämlich sogar – im vorliegenden Fall nicht vorhandene - Schwankungen der Bezüge eines Gesellschafter-Geschäftsführers entsprechend

der Ertragslage der Gesellschaft noch keinen Rückschluss auf eine tatsächliche Erfolgsabhängigkeit der Entlohnung des Geschäftsführers - in seiner Stellung als Geschäftsführer - zu. Zudem enthalten die vorgelegten „Werkverträge“ lediglich eine Aussage zur Entnahme der Vergütungen, nicht jedoch hinsichtlich dem Anspruch dem Grunde nach. Dass es bei Liquiditätsengpässen auch bei Arbeitnehmern im eigentlichen Sinne zu verspäteten Gehaltszahlungen kommen kann, ist eine offensichtliche Tatsache. Weiters wird hinsichtlich des Fehlens eines Unternehmerrisikos auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung S 8 f verwiesen.

Wenn somit zwischen der Berufungswerberin und ihren Gesellschafter-Geschäftsführern ein fixes und somit erfolgsunabhängiges Gehalt vereinbart worden ist, liegt einnahmenseitig ein Unternehmerrisiko nicht vor.

Ausgabenseitig werden von den Gesellschafter-Geschäftsführern die Pflichtversicherungsbeiträge selbst getragen. Die Tragung der auf den Geschäftsführungsentgelten lastenden Sozialversicherungsbeiträge vermag jedoch ein Unternehmerrisiko nicht zu begründen (VwGH 30.10.2003, 2003/15/0089). Hinsichtlich weiterer von den Gesellschafter-Geschäftsführern zu tragenden Aufwendungen wurden seitens der Berufungswerberin trotz ausdrücklicher Aufforderung durch das Finanzamt im Vorhalt vom 28. August 2002 keine konkreten Angaben gemacht. Verwiesen wurde lediglich auf die Geltendmachung pauschaler Ausgaben im Rahmen der Einkommensteuererklärung. Es ist somit auch in diesem Punkt dem Finanzamt beizupflichten, wenn es aus dem vorliegenden Sachverhalt kein ins Gewicht fallendes ausgabenseitiges Unternehmerrisiko erblickt.

Zusammenfassend ist somit festzustellen, dass die beiden an der Berufungswerberin wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer bei Ausübung ihrer (Geschäftsführungs)Tätigkeit weder einnahmen- noch ausgabenseitig ein Unternehmerrisiko tragen. Weiters sind sie in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin eingegliedert und erhalten eine laufende Entlohnung. Die von der Berufungswerberin an sie für die Besorgung ihrer Tätigkeit ausbezahlten Entgelte sind daher Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988, was ihre Hinzurechnung zur Bemessungsgrundlage für Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nach sich zieht.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 11. August 2004