



GZ. RV/1715-W/03

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Franz Furlinger gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 6., 7. und 15. Bez. betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2001 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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 Verwaltungs- 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

Strittig ist, ob die Bw. für die Bezüge der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer in den Streitjahren 1998 und 1999 DB und DZ zu entrichten habe, weil diese Bezüge zu Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 führen.

Die Geschäftsführer (GF) waren in den o.a. Streitjahren Herr A und Herr B, die folgenden Anteil am Stammkapital hielten:

Beteiligung:	Herr A	Herr B
bis 10/1999	39,8 %	60,2 %
ab 11/1999	75 %	-

Bei der Bw. fand für den Prüfungszeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 2001 eine Prüfung der Aufzeichnungen gem. § 151 BAO in Verbindung mit § 86 EStG 1988 (Lohnsteuerprüfung) statt, wobei für den Streitzeitraum **1998 und 1999** wie folgt festgestellt wurde:

Die wesentlich beteiligten Geschäftsführer, Herr A und Herr B, seien Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 2 FLAG (Familienlastenausgleichsgesetz).

Von der Bemessungsgrundlage wurde im o.a. Zeitraum weder DB noch DZ einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, weshalb folgende Abgaben an DB und DZ betreffend der GF-Bezüge von der Bw. mittels des im Spruch genannten Bescheides nachgefordert werden mussten (alle Beträge in Schilling):

Zeitraum	Bezüge GF A	Bezüge GF B	S	4,5 % für DB	= DB
1-12/98	547.687		547.687	x 0,045 =	24.646
1-12/99	519.526	420.000	939.526	x 0,045 =	42.279
Summe:					66.925

Zeitraum	Bezüge GF A	Bezüge GF B	S	5,3 ‰ für DZ	= DZ
1-12/98	547.687		547.687	x 0,0053 =	2.903
1-12/99	519.526	420.000	939.526	x 0,0053 =	4.979
Summe:					7.882

In der dagegen eingebrachten Berufung sowie im Schriftsatz vom **12. Juni 2003** führt die Bw. im Wesentlichen wie folgt aus:

- Die Bw. berufe gegen die Festsetzung des DB auf die in den Jahren 1998 und 1999 bezahlten Entgelte an die GF A und B.
- Die beiden GF wären bis zum Jahr 2000 nicht in den betrieblichen Organismus des Unternehmens eingegliedert gewesen und hätten keine regelmäßige Entlohnung erhalten.
- Die Erklärung von Einkünften aus selbständiger Arbeit sei in den Einkommensteuererklärungen der GF irrtümlich erfolgt, da die Voraussetzungen des § 22 EStG 1988 nicht gegeben seien.
- Herr B hätte im gesamten Prüfungszeitraum lediglich zwei Auszahlungen (220.000 S für 1998 und 200.000 S für 1999) erhalten, die auch die GF-Honorare der Vorjahre (seit 1989/90) enthielten.
- Die GF-Honorare seien einmal jährlich unter Berücksichtigung der Jahresergebnisse der Bw. festgelegt, jedoch in den Vorjahren nicht ausbezahlt worden.
- Herr B wäre überwiegend bei anderen Unternehmen tätig gewesen und hätte die GF-Agenden der Bw. bis zu seinem Ausscheiden im Jahre 1999 nur unregelmäßig und völlig ortsungebunden erledigt.
Er habe einzelne Aufträge akquiriert und einzelne kaufmännische Belange wahrgenommen.
Von einem Dienstverhältnis bei Herrn B könne jedenfalls nicht gesprochen werden.
- Da im Jahre 2000 die Geschäftstätigkeit der Bw. eingeschränkt gewesen sei, wäre auch eine Eingliederung der GF in einen betrieblichen Organismus nicht erforderlich gewesen.

- Auch Herr A sei bis zum Jahr 2000 keineswegs in dienstnehmerähnlicher Weise im Unternehmen integriert gewesen und habe auch keine regelmäßige Vergütung erhalten.
- Herr A sei auch für eine zweite Softwarefirma bis zum Jahre 2000 tätig gewesen. Er habe für bestimmte Kunden Software erstellt, die Programme gewartet und betreut.
- Herr A sei bei der GSVG pflichtversichert gewesen.
- Erst nach Übernahme weiterer Gesellschaftsanteile und dem Ausscheiden von Herrn B habe Herr A im Laufe des Jahres 2000 seinen Einsatz erhöht, der zunächst auf die Abdeckung der Verluste ausgerichtet gewesen war.
- Ab dem Jahre 2001 sei Herr A fast ausschließlich für die Bw. tätig gewesen (bearbeitete Projekte der zweiten Softwarefirma seien bis Mitte 2001 beendet worden), weshalb ab 2001 die Vergütungen des GF in die Bemessungsgrundlagen für die Berechnung des DB aufgenommen worden seien, da es sich nach Ansicht der Bw. nunmehr um eine dienstnehmerähnliche Stellung im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 gehandelt habe.
- Bis zum Jahre 2000 sei Herr A vorwiegend mit der Erledigung von Projektaufträgen beschäftigt gewesen, weiters habe er zu wesentlichen Teilen von zu Hause Softwaredienstleistungen mit eigenen Betriebsmitteln erbracht. Weiters habe keine zeitliche Bindung und Eingliederung in die Bw. bestanden, da er nicht nur Aufträge für die Bw. bearbeitet habe.
- Auch sei für die Jahre 1994 bis 1997 keine Kommunalsteuerpflicht festgestellt worden.
- Von einer Änderung des Sachverhaltes könne erst im Laufe des Jahres 2000 bzw. 2001 ausgegangen werden.
- Die Bw. beantrage daher die Bemessungsgrundlagen für DB und DZ für die Jahre 1998 und 1999 mit Null festzusetzen, da die Voraussetzungen gem. § 22 Z 2 EStG 1988 für diesen Zeitraum noch nicht gegeben wären.

Da damit zu rechnen war, die Bw. werde auf eine abweisende Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag reagieren, wurde aus diesem Grunde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung nicht erlassen.

Gem. § 276 Abs. 3 BAO legte das Finanzamt die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz direkt vor.

Aufgrund eines Vorhaltes der Abgabenbehörde zweiter Instanz führt die Bw. in ihrem Schriftsatz vom 23. Dezember 2003 sowie der Gesellschafter-GF B in seinem Schriftsatz vom 23. Dezember 2003 zum Sachverhalt ergänzend aus:

- Der steuerliche Vertreter teile im Auftrag des Gesellschafter-GF A mit, dass der Fragenvorhalt nicht beantwortet werde und um eine Entscheidung aufgrund der Aktenlage ersucht werde.
- Der Gesellschafter-GF B sei für die Bw. nur sporadisch tätig gewesen, von einer dienstnehmerähnlichen Stellung könne jedenfalls nicht ausgegangen werden.
- Der Gesellschafter-GF B sei vergleichbar einem externen Berater in Bezug auf Aufrechterhaltung, Fortführungsoptionen oder Schließungsvorgänge tätig gewesen.
- Die GF-Agenden sowie einige Vertriebsaktivitäten seien von Herrn B nur nebenbei erledigt worden.
- Herr B sei nur wenige Stunden im Büro anwesend gewesen.
- Die bis 1999 nicht ausbezahlten Vergütungen für die Leistungen (Geschäftsführung und Vertrieb) der Jahre 1991 bis 1999 seien ihm in zwei Teilbeträgen im Jahre 1999 überwiesen worden, in Summe 420.000 S.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wurde als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

- a) Die GF waren in den Streitjahren wesentlich am Stammkapital der Bw. beteiligt.
- b) Die GF haben mit der Bw. keinen schriftlichen GF-Vertrag abgeschlossen, sondern nur mündliche "Vereinbarungen", die der Abgabenbehörde jedoch nicht konkret dargelegt wurden.
- c) Die GF unterliegen keiner festen Arbeitszeit und keinem festen Arbeitsort.

- d) Der GF-Bezug steht jährlich zu, wurde aber im Falle des GF B erst im Jahre 1999 ausbezahlt.
- e) Die GF waren im Streitzeitraum auch bei anderen Gesellschaften tätig.
- f) Der GF A ist bei der GSVG pflichtversichert.
- g) Von den GF der Bw. waren keine ins Gewicht fallende Ausgaben im Hinblick auf ihre Tätigkeit als GF zu tragen.

Diese Feststellungen ergeben sich aus den von der Bw. vorgelegten Schriftsätzen und wurden auf Grund folgender Umstände und Überlegungen getroffen:

zu a) Das Beteiligungsverhältnis der beiden GF ist dem Firmenbuch Nr. 77a zu entnehmen.

zu b,c,e,f,g) Die diesbezüglichen Feststellungen wurden unter Übernahme der Angaben der Bw. sowie der GF getroffen, da keine Unterlagen vorgelegt wurden, die Angaben jedoch mit den bisher gemachten Erfahrungen durchaus im Einklang stehen.

zu d) Die diesbezüglichen Feststellungen wurden dem vorgelegten Jahresabschluss sowie den Schriftsätzen vom 9. Juli 2003 und 23. Dezember 2003 entnommen.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

§ 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. I Nr. 818/1993, normiert u.a.:

Dienstnehmer im Sinne der Regelungen betreffend den Dienstgeberbeitrag sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF StRefG 1993, BGBl. I Nr. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag 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 dabei 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.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Judikatur ausführt, ist § 41 Abs. 2 FLAG dahingehend auszulegen, dass der Verweis auf § 22 Z 2 EStG 1988 lediglich den zweiten Teil (Teilstrich 2) der letztgenannten Bestimmung erfasst.

§ 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 normiert u.a.:

- Unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit fallen nur 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.
Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25 % beträgt.

§ 47 Abs. 2 EStG 1988 normiert u.a.:

Ein Dienstverhältnis liegt vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet.

Zur Auslegung der in der Vorschrift des § 41 Abs. 2 und 3 FLAG angeführten Bestimmung des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 wird auf die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 23.4.2001, 2001/14/0054, und 2001/14/0052, vom 10.5.2001, 2001/15/0061, und vom 18.7.2001, 2001/13/0063, verwiesen.

Wie den Gründen der genannten Erkenntnisse entnommen werden kann, werden Einkünfte nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 vom wesentlich beteiligten Geschäftsführer einer GesmbH dann erzielt, wenn - bezogen auf die tatsächlich vorzufindenden Verhältnisse - feststeht,

- dass der Gesellschafter-GF zufolge kontinuierlicher und über einen längeren Zeitraum andauernder Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung in den Organismus des Betriebes seiner Gesellschaft eingegliedert ist,

- dass ihn unter Bedachtnahme auf die Einnahmen- bzw. Ausgabenschwankungen kein ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis trifft und
- dass er eine laufende, wenn auch nicht notwendig monatliche Entlohnung erhält.

Im o.a. Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, wird unter Anführung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Anzeichen 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 eine feste Arbeitszeit, ein fester Arbeitsort, die arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 24.10.2002, 2002/15/0160).

Für die Beurteilung einer Leistungsbeziehung als Dienstverhältnis ist somit das tatsächlich verwirklichte Gesamtbild der vereinbarten Tätigkeit maßgebend.

Eine detaillierte Würdigung der von der Bw. behaupteten GF-Leistungen der beiden GF ist im gegenständlichen Fall nicht möglich, da die Bw. sich (vgl. Schriftsatz vom 23. Dezember 2003) geweigert hat, der Abgabenbehörde bekanntzugeben, welche vertraglichen Vereinbarungen die Bw. mit den GF abgeschlossen hat.

Die Abgabenbehörde geht daher im gegenständlichen Fall nicht von einem Werkvertragsverhältnis zwischen der Bw. und den GF aus, sondern von einer kontinuierlichen und über einen längeren Zeitraum andauernden Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung, da keine bestimmte abgrenzbare Vertragsdauer vorweg vereinbart worden ist und die beiden GF jedenfalls für die Akquirierung von Aufträgen sowie kaufmännische Tätigkeiten verantwortlich zeichneten.

Da der GF einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausübt, spricht die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung für die Eingliederung des GF in die Bw. (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 23.4.2001, 2001/14/0054).

Die für die DB-Pflicht eines wesentlich beteiligten Gesellschafter-GF relevante Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist durch die nicht bestrittene kontinuierliche Erfüllung der GF-Tätigkeiten im gegenständlichen Fall gegeben, weshalb auch die behauptete Tätigkeit bei anderen Gesellschaften der DB- und DZ-Besteuerung nicht entgegensteht (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 20.3.2002, 2001/15/0065).

Festgehalten wird, dass der GF jedenfalls jenes Organ der Gesellschaft ist, welchem die Vertretung und Geschäftsführung obliegt, ihm obliegt die Leitungsfunktion der Gesellschaft (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 10.5.2001, 2001/15/0061).

Unstrittig sind die beiden GF seit 3. November 1989 ohne Unterbrechung selbständig vertretungsbefugt, weshalb von einer kontinuierlichen GF-Tätigkeit ausgegangen werden kann.

Auch der tatsächlich eingetretene Fall einer GF-Vertretung wurde von der Bw. nicht behauptet.

Selbst im Falle, dass der GF die Besorgung des "Tagesgeschäftes" anderen überlässt, ändert aber nichts an der DB-Pflicht des GF (vgl. VwGH-Erkenntnisse vom 19.12.2001, 2001/13/0151 und vom 19.6.2002, 2001/15/0068), denn dass ein leitender Angestellter Arbeiten an geeignete Dienstnehmer delegiert, ist eine durchaus übliche Vorgangsweise und kein Indiz gegen das Dienstverhältnis des leitenden Angestellten (vgl. auch VwGH-Erkenntnis vom 20.3.2002, 2001/15/0065).

Die Bw. hält selbst ausdrücklich fest, dass auch Herr B Aufträge akquiriert hat und für kaufmännische Belange verantwortlich war.

Es besteht daher kein Zweifel, dass die Erbringung der persönlichen Arbeitsleistung **der beiden** Gesellschafter-GF im Vordergrund steht und nicht das Erbringen eines konkreten Arbeitserfolges.

Es ist daher aufgrund der bis dato geübten Praxis davon auszugehen, dass **die beiden** Gesellschafter-GF auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bilden und ihre Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben.

Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht daher im gegenständlichen Fall für die Eingliederung **der beiden** Gesellschafter-GF.

Dass **die** Gesellschafter-GF auf Grund **ihrer** wesentlichen Beteiligung den Geschäftsablauf bestimmen können, ist im gegenständlichen Zusammenhang (wie auch aus arbeits- oder sozialversicherungsrechtlicher Sicht) ohne Bedeutung.

Schließlich ist auch die zivilrechtliche Einordnung des Leistungsverhältnisses für die Beurteilung des Vorliegens von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 irrelevant (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 24.9.2002, 2001/14/0142).

Ein Unternehmerrisiko, das nicht die Gesellschaft, sondern ausschließlich die beiden GF in **ihrer** Eigenschaft **als Geschäftsführer** und nicht als Gesellschafter zu tragen hätten, konnte nicht konkret von der Bw. dargelegt werden.

Denn ein Unternehmerrisiko ist nur dann gegeben, wenn der Leistungserbringer die Möglichkeit hat, im Rahmen seiner Tätigkeit sowohl die Einnahmen- als auch die Ausgabenseite maßgeblich zu beeinflussen, und solcherart den finanziellen Erfolg seiner Tätigkeit weitgehend selbst zu gestalten.

Wesentliche Abweichungen der Einnahmen sind im gegenständlichen Fall aus den o.a. Gründen nicht erkennbar. Auch bei Herrn B ist davon auszugehen, dass ihm ein jährlicher GF-Bezug zusteht, was er auch in seinem Schriftsatz vom 23. Dezember 2003 selbst ausführt ("Vergütungen für die Jahre 1991 bis 1999"). Von einem Aussetzen des Bezuges in einzelnen Jahren ist daher nicht auszugehen.

Dass die GF im Streitzeitraum nicht über den gesamten Betrag verfügen konnten, wird von der Bw. nicht behauptet (vgl. VwGH-Erkenntnis vom 24.9.2003, 2001/13/0258), ebensowenig begründet die Bw. ihre o.a. Vorgehensweise, sondern verweist bloß auf die "Aktenlage". Ein einnahmenseitiges Unternehmerrisiko kann somit nicht erkannt werden.

Dass die GF ihre Einnahmen auf Grund ihrer Leistungen steuern hätten können, wird von der Bw. nicht behauptet. Die den beiden GF übertragenen Aufgaben waren jedenfalls zu erledigen, wofür sie schließlich unstrittig entlohnt wurden.

Sie hatten keine Möglichkeit vermehrt Aufträge von der Bw. anzunehmen oder welche abzulehnen.

Erhebliche Schwankungen der Einnahmen in Bezug auf den Erfolg der Gesellschaft wurden von der Bw. nicht behauptet und stellen sich lt. den vorliegenden Unterlagen auch nicht dar.

Den beiden Gesellschafter-GF trifft jedenfalls im zu beurteilenden Zeitraum kein Unternehmerwagnis im Hinblick auf ins Gewicht fallende Einnahmenschwankungen.

Auch das Tragen der Sozialversicherungsbeiträge durch den GF begründet, wie dies der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrmals festgestellt hat (vgl. u.a. VwGH-Erkenntnis vom 24.9.2003, 2001/13/0258), kein Unternehmerrisiko.

Auch ausgabenseitig ist mangels Vorlage selbst zu tragender Aufwandspositionen im gegenständlichen Fall nicht von einem Unternehmerrisiko der beiden GF auszugehen.

Zusammenfassend kann gesagt werden, dass aus folgenden Gründen davon auszugehen ist, dass die Voraussetzungen einer Betätigung im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 vorliegen:

- Aus der auf Dauer angelegten leitenden Tätigkeit für die Bw., kann die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus abgeleitet werden.
- Im Hinblick auf die tatsächliche Entwicklung der Jahresentlohnung der GF ist auszuschließen, dass den Gesellschaftern A und B in ihrer Stellung als GF ein tatsächliches, ins Gewicht fallendes Unternehmerwagnis getroffen hat.
Dass sich ein Unternehmerrisiko aus stark schwankenden und ins Gewicht fallenden Ausgaben im Zusammenhang mit der GF-Tätigkeit des Herrn A bzw. B bei der Bw. ergeben hätte, das der GF aus eigenem hätte tragen müssen, kann aus den o.a. Gründen verneint werden.
- Die Tatsache der laufenden (wenn auch nicht immer ausbezahlten) Entlohnung ergibt sich aus den Ausführungen der Bw. und des GF B.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 26. Jänner 2004