



GZ. RV/0178-K/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Confida Villach Wirtschaftstreuhand Gesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal/Drau (jetzt Spittal Villach) betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Für den Zeitraum vom 1. Jänner 1995 bis zum 31. Dezember 1997 werden festgesetzt:

der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen mit € 15.886,21 (S 218.599,--) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit € 1.606,80 (S 22.110,--).

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

Die Bw. ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, deren Unternehmensgegenstand der Betrieb des Baumeistergewerbes samt verschiedenen Nebentätigkeiten ist.

Nach einer Lohnsteuerprüfung setzte das Finanzamt gegenüber der Bw. Dienstgeberbeitrag in Höhe von insgesamt S 226.236,-- und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von insgesamt S 22.957,-- für die Bezüge ihres im Prüfungszeitraum zu 100% am Stammkapital beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers hinsichtlich des Zeitraumes von 1. Jänner 1995 bis zum 31. Dezember 1997 fest.

Begründend verwies das Finanzamt auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 20. November 1996, Zl. 96/15/0094, und hob hervor, dass laufende Gehaltszahlungen, fehlendes Unternehmerrisiko, die Benützung von im Eigentum der GesmbH stehenden Hilfsmitteln (PC, Fax, Telefon) sowie die persönliche Arbeitsleistung, welche eine organisatorische Eingliederung in den betrieblichen Organismus des Arbeitgebers darstelle, als Merkmale eines Dienstverhältnisses anzusehen seien. Auf die aus dem Beteiligungsverhältnis resultierende Weisungsfreiheit komme es dabei nicht an. Die Bezüge des Gesellschafter-Geschäftsführers sowie die Vergütungen aller Art (Sozialversicherungsbeiträge) seien daher der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hinzuzurechnen.

In der dagegen erhobenen Berufung führt die Bw. zunächst aus, dass eine Eingliederung in den selbst geschaffenen betrieblichen Organismus nicht möglich sei. Ein wesentlich beteiligter Geschäftsführer könne sich nicht selbst Arbeitszeit, Arbeitsort etc. vorschreiben und sich dann noch selbst überwachen. Weiters sei, in wirtschaftlicher Betrachtungsweise, das Unternehmerrisiko in vollem Ausmaß gegeben. Unabhängig von vertraglichen Vereinbarungen und dem Auszahlungsmodus sei die Auszahlung einer Geschäftsführervergütung von der Liquiditätslage des Unternehmens und damit vom wirtschaftlichen Erfolg abhängig. Eine Zahlung von Geschäftsführervergütungen sei bei drohender Insolvenz nach dem Gesellschafts- bzw. Strafrecht unter Sanktion gestellt. Der Geschäftsführer sei aus den gesetzlichen Schutzbestimmungen des Arbeitsverfassungsgesetzes explizit ausgeschlossen. Weiters sei er von einer Entgeltfortzahlung bei Insolvenz ausgeschlossen. Der wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer trage die Verantwortung und das Risiko, nicht nur für den Erfolg der Gesellschaft, sondern auch für seine Entlohnung. Auch sei ein Fehlen der Vertretungsbefugnis nicht gegeben, wenn man sich als Auftragnehmer vertreten lassen, und über die Vertretung selbst bestimmen könne. Ein Mehrheitsgesellschafter könne jederzeit

über seine Vertretung, z.B. durch die Bestellung eines Geschäftsführers oder Einsetzung eines Prokuristen, selbst bestimmen. Schließlich sei die laufende Auszahlung von Vergütungen nur ein Merkmal im Rahmen der Gesamtbetrachtung. Zu berücksichtigen sei auch, dass ein wesentlich beteiligter Gesellschafter keinen Abfertigungsanspruch habe und die Vorschriften über den Dienstnehmerschutz keine Anwendung fänden. Nach dem zu betrachtenden Gesamtbild der Verhältnisse lägen die Voraussetzungen für ein Dienstverhältnis nicht vor, da die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus nicht gegeben sei, das Unternehmerrisiko jedoch in vollem Ausmaß und die Vertretungsbefugnis gegeben seien. Darüber hinaus habe der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 15. Juli 1998, ZI. 97/13/0169, deutlich ausgesprochen, dass die Anstellung eines Geschäftsführers einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung auf Grund eines Dienstvertrages, aber auch auf Grund eines sogenannten "freien Dienstvertrages", eines Werkvertrages oder eines bloßen Auftrages erfolgen könne. Erfolge die Geschäftsführertätigkeit auf Grund eines Werkvertrages, sei keine DB- und DZ-Pflicht gegeben. Die vom Finanzamt in die Bemessungsgrundlagen einbezogenen Beiträge zur Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft (1995: S 157.675,--, 1996: S 124.341,--, 1997: 137.229,--) seien im Prüfungszeitraum nicht von der Gesellschaft getragen, sondern dem Geschäftsführer belastet worden und damit aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Mit der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung folgte das Finanzamt dem Berufungsvorbringen lediglich im letztgenannten Punkt betreffend die Sozialversicherungsbeiträge und hielt das Miteinbeziehen der Geschäftsführerbezüge inklusive der durch die Firma bezahlten Tagegelder sowie des Sachbezuges für Kraftfahrzeug und Telefon in die Bemessungsgrundlage aufrecht. Die Geschäftsführerbezüge betrugen demnach im Jahr 1995 insgesamt S 1.312.041,--, im Jahr 1996 S 1.621.363,-- und im Jahr 1997 S 1.924.362,--.

In der Begründung zur Berufungsvorentscheidung ging das Finanzamt auf die einzelnen Merkmale des angenommenen Dienstverhältnisses ein. Die Geschäftsführertätigkeit werde in dem von der Firma zur Verfügung gestellten Büro (dieses befinde sich im Privathaus des Gesellschafter-Geschäftsführers) abgewickelt, wo auch die Arbeitsmittel von der Gesellschaft zur Verfügung gestellt wurden. Eine organisatorische Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers erscheine daher als gegeben. Dieser habe im Rahmen seiner Tätigkeit Verhandlungsführungen bei neuen und laufenden Projekten, Baustellenüberwachungen, Baumaterial-, Geräte- und Baumaschineneinkauf, sowie die Kontrolle der Baustellenabrechnungen durchzuführen. In den Prüfungsjahren 1995 bis 1997

habe keine Möglichkeit bestanden sich vertreten zu lassen, da keine weiteren Geschäftsführer bzw. Prokuristen bestellt worden seien.

Hinsichtlich der Entlohnung des Geschäftsführers verwies das Finanzamt auf den am 15. Juni 1995 abgeschlossenen "Geschäftsführer-Werkvertrag".

Aus dessen Punkt IV. ist zu entnehmen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer als Honorar für die Übernahme der Geschäftsführungssachen einen Betrag von S 1.000.000,-- jährlich als Fixum erhält. Darüber hinaus erhält der Gesellschafter-Geschäftsführer eine erfolgsabhängige Vergütung. Diese wird unter Berücksichtigung des Fremdvergleiches, nach Vorliegen des Jahresabschlusses für das entsprechende Geschäftsjahr, vom EGT (Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit) berechnet und beträgt von S 1 bis 3 Millionen EGT S 200.000,--, von S 3 bis 4 Millionen EGT S 350.000,--, von S 4 bis 5 Millionen EGT S 500.000,--, von S 5 bis 7,5 Millionen EGT S 700.000,-- und ab S 7,5 Millionen EGT S 800.000,--. Auf das voraussichtliche Ergebnis der Berechnung der Geschäftsführervergütung für ein Geschäftsjahr sind Entnahmen unter Bedachtnahme auf das Vorjahresergebnis und die Liquiditätslage des Unternehmens zulässig.

Im Punkt V. dieser Vereinbarung wird festgehalten, dass der Werkvertrag auf unbestimmte Zeit abgeschlossen werde. Beide Vertragsparteien seien berechtigt, diesen Vertrag unter Einhaltung einer Frist von 14 Tagen jeweils zum Monatsende durch schriftliche Mitteilung für beendet zu erklären.

Nach den Feststellungen des Prüfers wurde im Prüfungszeitraum vom Aufwandskonto der Bw. "6300 – Geschäftsführerhonorar" - abgesehen von den vertraglich zu leistenden Höherzahlungen - ein monatlich gleich bleibendes Geschäftsführerentgelt von S 70.000,-- an den Gesellschafter-Geschäftsführer geleistet.

Das Finanzamt vertrat daher weiterhin die Ansicht, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse außer der auf Grund der gesellschaftsrechtlichen Beziehung fehlenden Weisungsgebundenheit die wesentlichen Merkmale eines Dienstverhältnisses gem. § 47 Abs. 2 EStG 1988 gegeben seien.

Die Bw. beantragte die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte ergänzend zunächst aus, dass das Unternehmerwagnis im gegenständlichen Fall durch die Vereinbarung und Zahlung einer erfolgsabhängigen Vergütung besonders stark ausgeprägt sei. Weiters könne aus der Zurverfügungstellung eines Büros für die Besorgung der Geschäftsführung nicht auf ein Dienstverhältnis geschlossen werden. Ebenso sei der Umstand der laufenden Zahlung des vereinbarten Honorars und die Zahlung von Reisekostenentschädigungen einem Werkvertragsverhältnis nicht abträglich, da

einerseits die Zahlung von Reisekosten nur eine andere Form der Honorarzahlung sei und andererseits die Zahlung von Reisekosten bei Werkvertragsverhältnissen in der Praxis durchaus üblich wäre. Die Bw. bezieht sich diesbezüglich auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 15. Juli 1998, Zl. 97/13/0169, und führt weiters an, dass auch die Urlaubs- und Krankheitsregelung als Indiz für das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses gewertet worden sei. Es bestehe im gegenständlichen Fall kein Urlaubsanspruch und keine Ansprüche im Krankheitsfall, wie dies für Werkvertragsverhältnisse typisch sei. Auch die Feststellung in der Begründung zur Berufungsvorentscheidung, dass in den Prüfungsjahren keine Möglichkeit bestanden habe, sich vertreten zu lassen, treffe nicht zu. Ein Geschäftsführer könne sich nicht nur durch einen anderen Geschäftsführer oder Prokuristen, sondern durch jeden, den er für diesen Zweck bevollmächtigt, vertreten lassen. Dieses Vertretungsrecht sei im Werkvertrag ausdrücklich festgehalten. Auch die völlige Freiheit der Arbeitszeitgestaltung sei im Werkvertrag ausdrücklich festgehalten. Bei einer Geschäftsführertätigkeit, die auf Grund eines Werkvertrages ausgeübt werde, liege kein Dienstverhältnis vor und es sei keine DB- und DZ-Pflicht gegeben.

In Beantwortung eines Fragenvorhaltes des Finanzamtes führte die Bw. über das bisherige Vorbringen hinaus noch an, dass ab dem Jahr 1998 keine Diäten an den Gesellschafter—Geschäftsführer mehr ausgezahlt würden.

Im Zuge des gemäß § 279 Abs. 3 BAO vor dem unabhängigen Finanzsenat durchgeführten Erörterungsgespräches führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, dass auch bei einem vereinbarten Fixum im Falle deutlicher Schwankungen wie bei seinem Mandanten ein Unternehmerrisiko angenommen werden könne. Ein Risiko nach unten, das heißt unter das vereinbarte Fixum, sei nicht erforderlich, um ein Unternehmerrisiko begründen zu können. Der steuerliche Vertreter führte diesbezüglich mehrere Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes ins Treffen, insbesondere jenes vom 21.12.1999, Zl. 99/14/0255. Der Vertreter des Finanzamtes verwies nochmals auf die Einbindung des Geschäftsführers in den Unternehmensablauf und auf die aus Sicht des Finanzamtes eindeutige Rechtsprechung. Aus den Veranlagungsakten der Bw. geht hervor, dass diese Einkünfte aus Gewerbebetrieb in folgender Höhe erzielte: S 2.545.771,-- (1995), S 10.844.529,-- (1996), S 8.066.102,-- (1997), S 7.078.749,-- (1998), S 6 611.480,-- (1999), S 741.350,-- (2000), S 3.809.117,-- (2001) und € - 96.518,51 (2002).

Aus dem Veranlagungsakt des Gesellschafter-Geschäftsführers geht hervor, dass diesem auch im Jahr 2002 der vereinbarte Mindestbezug lt. "Geschäftsführer-Werkvertrag" vom 15. Juni 1995 zugeflossen ist.

Aus dem Firmenbuch ist ersichtlich, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer seit 1989 ununterbrochen mit der Geschäftsführung betraut ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 geltenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG idF BGBl. Nr. 818/1993 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988. Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 gehören zu den 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.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 57 Abs. 4 und 5 HKG idF BGBl. Nr. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idF BGBl. Nr. 661/1994. Das durch den Gesetzgeber festgelegte System der Besteuerung von Kapitalgesellschaften nach dem so genannten Trennungsprinzip ermöglicht steuerlich wirksame Leistungsbeziehungen zwischen dem Gesellschafter (auch dem Alleingesellschafter) und der Kapitalgesellschaft.

Dem in § 22 Z. 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" ist hierbei das Verständnis beizulegen, dass nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sein müssen. Dabei ist allerdings das Vorliegen der auf Grund des gesellschaftsrechtlichen Verhältnisses fehlenden Weisungsgebundenheit anzunehmen.

Sodann ist zu beurteilen, ob die Merkmale der Unselbständigkeit oder jene der Selbständigkeit im Vordergrund stehen.

Das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit stellt vor allem auf folgende Kriterien ab: die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses. Von Bedeutung ist auch noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Ausgehend von den genannten Kriterien ist zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen.

Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers 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 die Eingliederung.

Gerade diese Eingliederung erscheint im gegenständlichen Fall jedenfalls als gegeben. Der Gesellschafter-Geschäftsführer ist seit 1989 durchgehend mit der Geschäftsführung betraut. Das Vertragsverhältnis ist auf Dauer angelegt. Er übt seine Tätigkeit im Interesse des betrieblichen Organismus aus. Zwischen der Bw. und dem Gesellschafter-Geschäftsführer ist der für Dauerschuldverhältnisse typische Beendigungsgrund der Kündigung - im gegenständlichen Fall unter Einhaltung einer Frist von 14 Tagen jeweils zum Monatsende – vereinbart. Auch der zwischen den Parteien des Berufungsverfahrens unstrittige Aufgabenbereich des Gesellschafter-Geschäftsführers spricht ohne Zweifel für die Eingliederung in den betrieblichen Organismus (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. November 2002, Zl. 2002/14/0080).

Wenn die Bw. ins Treffen führt, dass eine Eingliederung des Gesellschafter-Geschäftsführers in den selbst geschaffenen Organismus nicht möglich sei, ist darauf hinzuweisen, dass die steuerliche Betrachtung eine Trennung der Gesellschafts- und Geschäftsführerebene erfordert. An dieser Beurteilung vermag auch der Einwand der Bw., wonach bei einer Geschäftsführertätigkeit, die auf Grund eines Werkvertrages ausgeübt werde, kein Dienstverhältnis vorliege, nichts zu ändern, da es auf die zivilrechtliche Einstufung des Leistungsverhältnisses zwischen der Gesellschaft und dem Gesellschafter-Geschäftsführer nicht ankommt (vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 25. April 2002, Zl. 2001/15/0066 und vom 19. Juni 2002, Zl. 2001/15/0068).

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. Dabei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse an: Im Vordergrund dieses Merkmales steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. In die Überlegungen einzubeziehen sind aber auch Wagnisse, die sich aus Schwankungen

bei nicht überwältzbaren Ausgaben ergeben (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 23. April 2001, Zl. 2001/14/0052 und dortige Zitate).

Was zunächst die Ausgabenseite anlangt, finden sich im vorliegenden Sachverhalt keine Anhaltspunkte dafür, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer in Zusammenhang mit seiner Geschäftsführungstätigkeit neben den Sozialversicherungsbeiträgen andere Aufwendungen als die vom Unternehmen getragenen erwachsen wären.

Für die Beurteilung der Einnahmenseite ist zunächst wiederum festzuhalten, dass das Vertragsverhältnis jederzeit (und damit insbesondere auch bei Beginn einer allfälligen wirtschaftlichen Krise) von jedem Vertragspartner zum Monatsultimo gekündigt und in der Folge die schuldrechtliche Vereinbarung geändert werden kann. Ein Indiz für ein wirtschaftliches Risiko des Geschäftsführers kann in dieser vertraglichen Gestaltung nicht gesehen werden.

Die Betrachtung der tatsächlichen Abwicklung des Geschäftsführungsverhältnisses zeigt, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer im Berufszeitraum Monat für Monat vorweg einen Geldbetrag von S 70.000,-- erhalten hat. Die Bw. bezeichnet diesen Betrag in ihrem Aufwandskonto als "Honorar", was für die Beurteilung des gegenständlichen Falles nichts beiträgt. Die Einnahmensituation des Gesellschafter-Geschäftsführers ist durch Jahre von monatlich gleichbleibenden und nur zu bestimmten Zeitpunkten auf Grund der vertraglichen Vereinbarungen erhöhten Zahlungen geprägt.

In ihrem wirtschaftlichen Gehalt ist die gegenständliche Entlohnung gemäß der vertraglichen Vereinbarung vom 15. Juni 1995 als Vereinbarung eines Fixums von S 1.000.000,-- pro Jahr zu betrachten, wobei, wenn das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Bw. bestimmte Schwellenwerte übersteigt, Aufzahlungen bis zu einer Höhe von S 1.800.000,-- geleistet werden. Diese Aufzahlungen weisen den Charakter von Erfolgsprämien auf, die auch bei klassischen Dienstverhältnissen leitender Angestellter nicht ungewöhnlich sind (vgl. Erkenntnisse des VwGH vom 27. Feber 1999, Zl. 99/14/0136, vom 30. November 1999, Zl. 99/14/0270).

Die Vereinbarung einer jährlichen Mindestentlohnung von S 1.000.000,--, welche im Übrigen bei einer Verlustsituation der Bw. (im Jahr 2002) auch tatsächlich ausgezahlt wurde, stellt sicherlich kein Risiko dar, wie es für Unternehmer eigentümlich ist (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 25. September 2001, Zl. 2001/14/0092).

Ein Eingehen auf die im Berufszeitraum durchgehend gegebene Gewinnsituation der Gesellschaft erscheint aus dieser Sicht nicht mehr erforderlich.

Das Finanzamt hat zu Recht die Betätigung des Gesellschafter-Geschäftsführers als solche iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 qualifiziert und daraus die Rechtsfolgen hinsichtlich Dienstgeberbeitrag (und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) gezogen. Die Berufung erwies sich dem Grunde nach als unbegründet.

Als berechtigt erwies sich das Berufungsvorbringen jedoch hinsichtlich der Verminderung der Bemessungsgrundlagen um die vom Gesellschafter-Geschäftsführer getragenen Sozialversicherungsbeiträge. Diese waren aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Da dem diesbezüglichen Vorbringen vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung entsprochen worden war, ergab sich durch die der Berufung in diesem Punkt ebenfalls stattgebende Berufungsentscheidung keine betragsmäßige Änderung gegenüber der Berufungsvorentscheidung.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, 30. März 2004