



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Feilenreiter & CO Wirtschaftstreuhand Ges.m.b.H., gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag über den Zeitraum 1.1.1998 bis 31.12.1999 des Finanzamtes Liezen entschieden:

Der Berufung wird teilweise stattgegeben.

Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 21.5.2001 ergeben sich keine Änderungen.

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 Berufungswerberin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und hatte zu Beginn des Prüfungszeitraumes zwei jeweils zu 50 % beteiligte Geschäftsführer. Mit Juli 1998 schied

der Geschäftsführer J aus der Gesellschaft aus, wobei der weitere Geschäftsführer A seinen Anteil übernommen hat und seit diesem Zeitpunkt alleiniger zu 100 % beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer war.

Im Zuge einer den Zeitraum 1998 und 1999 umfassenden Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer unter anderem fest, dass für die im strittigen Zeitraum dem Geschäftsführer J vergüteten Bezüge nur teilweise und für die dem Geschäftsführer A vergüteten Bezüge überhaupt kein Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag abgeführt wurde. Das Finanzamt erließ daraufhin den gegenständlich angefochtenen Bescheid.

In der dagegen erhobenen Berufung wurde ausgeführt, dass der ab Juli 1998 zu 100 % beteiligte Geschäftsführer A auf Grund seiner total erfolgsabhängigen Entlohnung lt. Punkt 5.) des Geschäftsführervertrages ein Unternehmerrisiko tragen würde. Weiters fehle es an der Eingliederung in den Organismus der Berufungswerberin, da der Geschäftsführer gleichzeitig auch für andere Betriebe die Geschäfte leiten würde und somit als so genannter „Multiunternehmer“ nicht an regelmäßige Arbeitszeiten und Arbeitsorte gebunden sei. Die Höhe der vom Prüfer ermittelten Geschäftsführerbezüge wird von der Berufungswerberin nicht in Frage gestellt.

In der Berufung erhab die Berufungswerberin weiters Anspruch auf die im Lohnzahlungszeitraum 1998 und 1999 noch nicht geltend gemachte Steuerbegünstigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (steuerfreie Auslandsmontagen) sowie auf Ausscheidung der steuerfreien Auslandbezüge aus der DB- und DZ-pflichtigen Beitragsgrundlage 1998 und 1999 gemäß § 41 Abs. 4 lit c FLAG.

In der teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung wurde dem Begehr im Zusammenhang mit den steuerfreien Auslandsmontagen stattgegeben, dem Begehr hinsichtlich der DB- und DZ-Pflicht für die Bezüge der Gesellschafter-Geschäftsführer wurde nicht entsprochen. Begründend führte das Finanzamt aus, dass dem Geschäftsführer kein tatsächliches Unternehmerrisiko erwachsen wäre und daher die Geschäftsführerbezüge der DB/DZ-Pflicht unterliegen würden.

In dem dagegen erhobenen Vorlageantrag verwies die Berufungswerberin wiederholt darauf, dass das Geschäftsführergehalt erfolgsabhängig gestaltet sei und die Kosten der gewerblichen Sozialversicherung vom Geschäftsführer zu tragen seien. Weiters wurde gemäß § 284 Abs. 1 BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung beantragt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem Begehr, die Bezüge der beiden Gesellschafter-Geschäftsführer nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen, konnte aus folgenden Gründen nicht entsprochen werden:

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

Gem. § 41 Abs. 2 FLAG in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, 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.

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

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger 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 1988) 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. 958/1993 bzw. § 57 Abs. 7 und 8 HKG idF BGBl. 661/1994.

Wie der Verwaltungsgerichtshof seit den Erkenntnissen vom 18.9.1996, 96/15/0121, und vom 20.11.1996, 96/15/0094, in ständiger Rechtsprechung erkennt, ist dem in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 enthaltenen Tatbestandsmerkmal "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" 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 Unselbstständigkeit oder jene der Selbstständigkeit im Vordergrund stehen (vgl. VwGH vom 10.5.2001, 2001/15/0061).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. hiezu die im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, zitierte hg. Judikatur) stellt das steuerliche Dienstverhältnis auf die Kriterien der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers sowie des Fehlens des Unternehmerwagnisses ab; nach dieser Rechtsprechung ist in Zweifelsfällen zudem auf weitere Kriterien (wie beispielsweise laufenden Arbeitslohn, Pflicht zur persönlichen Arbeitsleistung, fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, feste Urlaubseinteilung) abzustellen. Der Begriff des steuerlichen Dienstverhältnisses ist somit ein durch eine Mehrzahl von Merkmalen gekennzeichneter Typusbegriff. Solchen Typusbegriffen sind die realen Erscheinungen an Hand einer Mehrzahl von Merkmalen zuzuordnen, wobei nicht stets alle Merkmale in gleicher Intensität ausgebildet sein müssen und die Entscheidung letztlich nach dem Gesamtbild zu erfolgen hat (vgl. nochmals das Erk. des Verfassungsgerichtshofes G 109/00).

Der Verfassungsgerichtshof hat in dem oben zitierten Erkenntnis G 109/00 darauf hingewiesen, dass verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses, die im Zusammenhang mit einer weisungsgebundenen Tätigkeit Indizien für ein Dienstverhältnis wären, im Falle der – auf die gesellschaftsrechtliche Beziehung zurückzuführenden – Weisungsgebundenheit 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. Ebenso hat der Verfassungsgerichtshof aufgezeigt, dass dies insbesondere für die Merkmale der Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Unternehmens und des Fehlens des Unternehmerwagnisses nicht zutrifft. Zu den Merkmalen, die in diesem Sinn vor dem Hintergrund der Weisungsgebundenheit ihre Indizwirkung verlieren, gehören nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor allem folgende (vgl. hierzu auch Arnold, ÖStZ 2000, 639f): fixe Arbeitszeit (VwGH vom 22.9.2000, 2000/15/0075, VwGH vom 30.11.1999, 99/14/0270, und vom 27.7.1999, 99/14/0136), fixer Arbeitsort (Erk. vom 30.11.1999, 99/14/0226), arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit (Erk. vom 24.2.1999, 98/13/0014), Anwendbarkeit typisch arbeitsrechtlicher Vorschriften, wie Abfertigungs- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall oder Kündigungsschutz (Erk. vom 26.4.2000, 99/14/0339, und vom 27.1.2000, 98/15/0200), sowie die Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung von bestimmten Arbeiten (Erk. vom 26.4.2000, 99/14/0339).

Zusammenfassend kann somit, wie der Verwaltungsgerichtshof im Erk. vom 23.4.2001, 2001/14/0054, erkannt hat, festgestellt werden, dass das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 normierte Vorliegen der sonstigen Merkmale eines Dienstverhältnisses abgesehen vom

hinzuzudenkenden Merkmal der Weisungsgebundenheit vor allem auf folgende Kriterien abstellt: die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen des Unternehmerwagnisses. Von Bedeutung ist noch das Merkmal der laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Bei der Anwendung des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ist ausgehend (vor allem) von den im letzten Absatz genannten Kriterien zu beurteilen, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die für ein Dienstverhältnis sprechenden Kriterien im Vordergrund stehen (vgl. die hg. Erk. vom 23.4.2001, 2001/14/0054, und 2001/14/0052).

Ein 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 Aufwändungen selbst aufkommen muss (vgl. VwGH vom 23.4.2001, 2001/14/0054, und 2001/14/0052). Im Vordergrund steht, ob den Steuerpflichtigen tatsächlich – in seiner Stellung als Geschäftsführer - das Wagnis ins Gewicht fallender Einnahmenschwankungen trifft. Auf ein Wagnis aus der Stellung als Gesellschafter oder gar auf das Unternehmerwagnis der Gesellschaft kommt es nicht an.

Gemäß Punkt 5.) des Geschäftsführervertrages vom 9.11.1998 wird das Honorar des Geschäftsführers erfolgsabhängig gestaltet. Danach wird das jährliche Honorar auf Basis des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit vor Geschäftsführerkosten ermittelt und beträgt für die ersten S 500.000,- 80 %, für die weiteren S 500.000,- 50 % und für alle weiteren Beträge 20 %. Der Geschäftsführer ist berechtigt sich während des Jahres Akontozahlungen auszahlen zu lassen. Er hat jedoch auf die Liquidationssituation des Unternehmens Bedacht zu nehmen. Übersteigen die Akontozahlungen den Jahresbetrag, der sich nach endgültiger Bilanzierung ergibt, hat der Geschäftsführer den Mehrbetrag innerhalb von 2 Monaten, ab Feststellung des Bilanzergebnisses, der Gesellschaft zu ersetzen.

Aus dem buchhalterischen Konto für den Geschäftsführer A ergibt sich, dass ihm nach Entnahmen in Höhe von jeweils S 30.000,- am 31.7.1998, am 21.12.1998 und am 31.12.1998 weiters am 31.12.1998 der „Rest Gf-Bezug 98“ in Höhe von S 347.429,-, somit insgesamt S 437.429,- an Geschäftsführerbezügen, im Jahr 1998 vergütet wurden. Im Jahr 1999 wurde ihm am 31.12.1999 auf diesem Konto ein „a conto GF-Gehalt 99“ in Höhe von S 542.000,- im Soll eingebucht und ebenfalls am 31.12.1999 unter der textlichen Bezeichnung „Abrechnung GF-Gehalt 99“ ein Betrag von S 86.067,- im Haben wieder ausgebucht. Somit hat der

Geschäftsführer A im Jahr 1999 in Summe ein Geschäftsführergehalt in Höhe von S 455.933,- erhalten.

Für den Geschäftsführer J wurde im Jahr 1998 ein Lohnkonto geführt, wonach ihm in den Monaten Jänner, April, Mai und Juni 1998 ein Nettogehalt von jeweils S 30.000,- sowie Auslandsdiäten in Höhe von insgesamt S 45.240,- vergütet wurden. Im buchhalterischen Geschäftsführerkonto für den Geschäftsführer J wurden die bereits aus dem Lohnkonto ersichtlichen Beträge verbucht, weiters eine Entnahme am 31.7.1998 in Höhe von S 77.400,- und das Gehalt 7/98 in Höhe von S 42.000,-. Nach einer Stornierung der „Diäten 2+3/98“ in Höhe von S 17.400,- verbleibt ein Geschäftsführergehalt für Jänner bis Juli 1998 in Höhe von S 222.000,-, was einem monatlichen gleich bleibenden Bezug für 6 Monate in Höhe von jeweils S 30.000,- und einmal S 42.000,- entspricht. Der Prüfer rechnete weiters einen Anteil der Diäten (Taggelder) in Höhe von S 27.840,- zur Bemessungsgrundlage hinzu, da der Geschäftsführer J in einer Selbstanzeige beim Finanzamt bekannt gegeben hat, diese Beträge zu Unrecht als Diäten erhalten zu haben.

Dem Erfordernis einer laufenden Lohnauszahlung ist auf Grund der Verbuchung der Geschäftsführerbezüge jedenfalls Genüge getan, 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). Die Entlohnung entsprechend der Ertragslage ist nach der Verkehrsauffassung auch bei Dienstverhältnissen, vor allem bei Arbeitnehmern in leitender Position, wie auch die Delegierung von Arbeit und die Heranziehung von Hilfskräften beim leitenden Führungspersonal eine nicht unübliche Vorgangsweise und kein spezifisches Merkmal einer selbstständigen Tätigkeit (VwGH vom 27.7.1999, 99/14/0136 und vom 26.4.2000, 99/14/0339).

Aus der in etwa gleichen Höhe der Entlohnung des Geschäftsführers A in den beiden strittigen Jahren ist abzuleiten, dass die Gewinn- bzw Ertragsentwicklung der Gesellschaft annähernd gleich verläuft. Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 21.12.1999, 99/14/0255, ausgesprochen, dass es darauf ankommt, ob den Geschäftsführer tatsächlich das Wagnis der Einnahmenschwankungen trifft oder ob in Wahrheit – etwa im Hinblick auf die Gewinnentwicklung der Gesellschaft – kein oder nur ein geringes Wagnis vorliegt. Auf Grund der oben dargestellten Entwicklung der (gewinnabhängigen) Entgelte des Geschäftsführers A kann ein tatsächlich ins Gewicht fallendes einnahmenseitiges Unternehmerrisiko gesamt gesehen nicht festgestellt werden.

Bei den Bezügen des Geschäftsführers J ist die Berufungswerberin selbst davon ausgegangen, dass seine Tätigkeit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist und hat einen Betrag in Höhe von S 120.000,- in die Bemessungsgrundlage für den DB und den DZ miteinbezogen. Ein wesentliches einnahmenseitiges Unternehmerrisiko kann auch beim Geschäftsführer J auf Grund der gleichmäßigen Entlohnung in Höhe von S 30.000,- pro Monat nicht festgestellt werden.

Ausgabenseitig ist anzuführen, dass der Geschäftsführer A in seinen Einkommensteuererklärungen für die strittigen Jahre (ebenso in den Folgejahren) lediglich das Betriebsausgabenpauschale gem. § 17 EStG 1988 geltend gemacht hat, wobei die Aufwendungen für den Dienstwagen, einschließlich der Verwendungsberechtigung für private Zwecke, von der Gesellschaft getragen werden. Der Geschäftsführer J hat in seiner Einkommensteuererklärung für 1998 Diäten, das Betriebsausgabenpauschale und die Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft als Ausgaben erklärt. Ein wesentliches ausgabenseitiges Wagnis kann daraus nicht abgeleitet werden. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass die Gesellschafter-Geschäftsführer die Beiträge an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft selbst bezahlt haben.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 23.4.2001, 2001/14/0054, ist die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss (vgl. Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer²¹, § 19 Anm. 72f). Die Judikatur des VwGH ist von einem funktionalen Verständnis des Begriffes der Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der GesmbH geprägt. Die kontinuierliche und über einen längeren Zeitraum andauernde Erfüllung der Aufgaben der Geschäftsführung spricht für die Eingliederung (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. Dezember 1999, 99/14/0255, vom 27. Jänner 2000, 98/15/0200, und vom 26. April 2000, 99/14/0339). Laut Firmenbuch vertritt der Geschäftsführer die Berufungswerberin seit 12.1.1998, wobei der am 9.11.1998 abgeschlossene Geschäftsführervertrag keinerlei Einschränkung hinsichtlich der Dauer des Verhältnisses zum Inhalt hat.

Dem Geschäftsführer obliegt gemäß Punkt 1.) des Geschäftsführervertrages vom 9.11.1998 die gesamte kaufmännische und technische Leitung des Unternehmens. Er ist berechtigt und verpflichtet, die Organisation des Unternehmens zu gestalten, zu überwachen, zu kontrollieren und alles vorzukehren, was geeignet ist, die wirtschaftlichen Grundlagen des Unternehmens bestmöglich zu sichern. Weiters obliegt ihm die Überwachung der Abwicklung aller

Geschäftsfälle mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes. Diese Tätigkeiten des Geschäftsführers setzen unter Berücksichtigung der jahrelangen Dauer eine funktionale Einbindung des Geschäftsführers in den Organismus der Berufungswerberin eindeutig voraus. Es ist daher von einer Eingliederung des Geschäftsführers in den geschäftlichen Organismus der Berufungswerberin auszugehen.

Zum Einwand in der Berufung, es fehle an der Eingliederung in den Organismus der Berufungswerberin, da der Geschäftsführer gleichzeitig auch für andere Betriebe die Geschäfte leiten würde und somit als so genannter „Multiunternehmer“ nicht an regelmäßige Arbeitszeiten und Arbeitsorte gebunden sei, wird auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 18. Juli 2001, ZI. 2001/13/0082, hingewiesen, wonach einer Eingliederung eines Geschäftsführers in den betrieblichen Organismus der Gesellschaft nicht entgegensteht, dass der Geschäftsführer als gesetzlicher Vertreter auch anderer Kapitalgesellschaften fungiert, weil auch im Spitzenmanagement tätige Fremdgeschäftsführer, die Dienstnehmer sind, häufig weitere Funktionen übernehmen, wenn sich ihre Dienstgeber nicht dagegen aussprechen. Darüber hinaus steht die Erbringung der Geschäftsführertätigkeit auch außerhalb der Räumlichkeiten der Gesellschaft einer Eingliederung des Geschäftsführers mit „auswärtigem Wohnsitz“ in den Organismus der Gesellschaft nicht entgegen (vgl. VwGH vom 28.11.2001, 2001/13/0099, und die dort zitierte Judikatur).

Zu dem im Vorlageantrag vom 4. Juni 2001 gestellten Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung ist zu bemerken, dass bis zur Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz (AbgRmRefG), BGBl. I Nr. 97/2002, eine mündliche Verhandlung nur in den durch § 260 Abs. 2 BAO dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen (wozu die Entscheidung über eine Berufung gegen einen Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nicht zählt) anzuberaumen war. Gemäß § 260 BAO in der ab Jänner 2003 geltenden Fassung des AbgRmRefG hat über Berufungen u.a. gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide grundsätzlich der unabhängige Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz zu entscheiden. Nach § 323 Abs. 10 BAO ist er auch für die am 1. Jänner 2003 unerledigten Berufungen zuständig. Hinsichtlich der Beantragung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat sieht die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 BAO zum einen vor, dass nach § 284 Abs. 1 in der Fassung vor dem AbgRmRefG gestellte Anträge auf mündliche Verhandlung (was nach alter Rechtslage nur in Fällen möglich war, über welche der Berufungssenat zu entscheiden hatte)

ab 1. Jänner 2003 als auf Grund des § 284 Abs.1 Z 1 gestellt gelten. Zum anderen wird für jene Berufungen, über die nach der vor dem 1.Jänner 2003 geltenden Rechtslage nicht durch den Berufungssenat zu entscheiden war, ein gesondert auszuübendes bis 31. Jänner 2003 befristetes Antragsrecht auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung eröffnet. Vor dem Hintergrund der aufgezeigten Rechtslage vermittelte der im Jahr 2001 im Rahmen des Vorlageantrages unzulässigerweise gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 16.9.2003, 2003/14/0057) dem Bw. keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat.

Im Ergebnis wird die Auffassung vertreten, dass die Beschäftigung der Geschäftsführer ungeachtet ihrer gleichzeitigen Eigenschaft als wesentlich beteiligte Gesellschafter mit Ausnahme der Weisungsgebundenheit sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist. Die Gesellschafter-Geschäftsführer erzielen aus der Geschäftsführertätigkeit demnach Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988, weshalb sie iSd Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG in der ab dem Jahr 1994 anzuwendenden Fassung Dienstnehmer sind. Dies löst die Pflicht aus, von den Bezügen der Geschäftsführer den Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag abzuführen. Auf die Änderungen in der Berufungsvorentscheidung wird hingewiesen. Im Übrigen war die Berufung abzuweisen.

Graz, 27.5.2004