

# Wann liegen Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit aufgrund einer wesentlichen Beteiligung vor?

*Die durch § 22 Z 2 TS 2 EStG den Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit zugeordneten „Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisende Beschäftigung gewährt werden“, bereiten nicht nur den Steuerpraktikern seit vielen Jahren Kopfzerbrechen, sondern haben immer wieder auch die Höchstgerichte, insb den VwGH beschäftigt.*

KARL TEMM

## A. EINLEITUNG

Mittlerweile liegen zahlreiche höchstgerichtliche Judikate zu § 22 Z 2 TS 2 EStG und zu den mit § 22 Z 2 TS 2 EStG in Zusammenhang stehenden Normen (§ 25 Abs 1 Z 1 lit b und § 47 Abs 2 EStG, § 41 Abs 2 und Abs 3 FLAG, § 2 und § 5 Abs 1 KommStG) vor. Im Lichte der in diesen Judikaten von den Höchstgerichten getroffenen Aussagen soll nachfolgend unter Beachtung verfassungsrechtlicher Überlegungen und unter Berücksichtigung von Entstehungsgeschichte und systematischer Einordnung sowie von Wortlaut und Wortsinn eine Antwort auf die Frage gefunden werden, **wie der legislativ missglückte § 22 Z 2 TS 2 EStG auszulegen ist und wann daher Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit aufgrund einer wesentlichen Beteiligung vorliegen.**

## B. GESETZLICHE RAHMENBEDINGUNGEN

Die hier untersuchte gesetzliche Bestimmung des § 22 Z 2 TS 2 EStG steht in engem Zusammenhang mit § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG sowie mit § 47 Abs 2 EStG, auf den in § 22 Z 2 TS 2 EStG explizit verwiesen wird. Aus diesen drei Bestimmungen ergibt sich, ob eine Tätigkeit im Rahmen oder außerhalb eines Dienstverhältnisses ausgeübt wird, ob somit eine nichtselbständige oder selbständige Tätigkeit vorliegt.

§ 47 Abs 2 EStG ist die **Grundsatzregel**. In § 47 Abs 2 EStG sind allgemein die Merkmale eines Dienstverhältnisses festgelegt.

§ 47 Abs 2 EStG Satz 1 und 2 lauten: „Ein Dienstverhältnis liegt 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.“

Gem der Rsp des VwGH<sup>1)</sup> ergibt sich aus der Legaldefinition des Dienstverhältnisses in § 47 Abs 2 EStG neben dem Merkmal der **Weisungsgebundenheit** als zweites wesentliches Merkmal eines Dienstverhältnisses die **Eingliederung in den geschäftlichen Organismus** des Betriebs des Arbeitgebers. Anhand dieser beiden Merkmale (Weisungsgebundenheit, organisatorische Eingliederung) ist daher nach der Grundsatzregel des § 47 Abs 2 EStG zu entscheiden, ob ein Dienstverhältnis vorliegt oder nicht, ob somit eine Tätigkeit nichtselbständig oder selbständig ausgeübt wird.

§ 22 Z 2 TS 2 EStG und § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG stellen Sonderregelungen für die Einordnung von Tätigkeiten und der dafür erhaltenen Vergütungen dar, wenn Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft für ihre Gesellschaft tätig werden.

Gem § 22 Z 2 TS 2 EStG fallen unter die 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) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.“

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

MMag. Karl Temm ist geschäftsführender Gesellschafter der Temm Steuerberatungs KEG.

1) 10. 11. 2004, 2003/13/0018.

## C. ENTSTEHUNGSGESCHICHTE

Der VwGH hat in seinem Erk v 9. 12. 1980, 1666/79, durch einen verst Sen ausgesprochen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH, dem kraft seiner Stellung als Gesellschafter infolge der Höhe seiner Beteiligung oder aufgrund gesellschaftsvertraglicher Sonderregelung durch Einräumung einer Sperrminorität ein fremder Wille in der Geschäftsführung nicht aufgezwungen werden könne, mangels Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, steuerrechtlich in keinem Dienstverhältnis stehen könne. Entsprechend dieser grundlegenden Entscheidung des VwGH kann unabhängig davon, wie die Beschäftigung als solche vertraglich und faktisch gestaltet ist, niemals ein Dienstverhältnis im eigentlichen steuerlichen Sinn vorliegen, wenn der Beschäftigte aufgrund seiner Beteiligung (Beteiligungshöhe ab 50% oder Sperrminorität) weisungsungebunden ist. Die Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung verhindert gleichsam eine Unterscheidung, ob eine Tätigkeit im Rahmen oder außerhalb eines Dienstverhältnisses erfolgt, weil das unabdingbare Merkmal eines steuerlichen Dienstverhältnisses, die Weisungsungebundenheit, schon aufgrund der Beteiligung nicht gegeben ist. Eine Differenzierung von Tätigkeiten in solche im Rahmen und solche außerhalb eines Dienstverhältnisses anhand tätigkeitsbezogener Merkmale ist daher bei einem aufgrund seiner Beteiligung weisungsungebundenen Gesellschafter nicht möglich.

Der Steuergesetzgeber hat in Reaktion auf dieses grundlegende Erk des VwGH, weil er offensichtlich nicht alle Tätigkeiten eines aufgrund seiner Beteiligung weisungsungebundenen Gesellschafters für die Gesellschaft als außerhalb eines Dienstverhältnis stehend qualifizieren wollte, eine Unterscheidung solcher Fälle, bei denen eine Beurteilung anhand der eigentlichen Merkmale eines steuerlichen Dienstverhältnisses (Weisungsungebundenheit, organisatorische Eingliederung) infolge der sich aus der Beteiligung ergebenden Weisungsungebundenheit nicht möglich ist, anhand des Vorliegens einer wesentlichen Beteiligung vorgesehen:

Für nicht wesentlich Beteiligte (Beteiligung bis 25%) wird nunmehr durch den 3. Satz des § 47 Abs 2 EStG iVm § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG das Vorliegen eines Dienstverhältnisses fingiert. Demnach wird bei einem nicht wesentlich Beteiligten ein Dienstverhältnis **angenommen**, wenn bei einer sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweisenden Beschäftigung die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen fehlt.

Für wesentlich Beteiligte (Beteiligung über 25%) wird durch § 22 Z 2 TS 2 EStG ergänzend klargestellt, dass eine selbständige Tätigkeit und damit kein Dienstverhältnis vorliegt und ein solches auch nicht fingiert wird, auch wenn die Beschäftigung sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses aufweist.

§ 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG (nichtselbständige Tätigkeit, Dienstverhältnis) und § 22 Z 2 TS 2 EStG (selbständige Tätigkeit, kein Dienstverhältnis) regeln demnach in Reaktion auf das zuvor angeführte Erk

des VwGH v 9. 12. 1980, 1666/79 die Unterscheidung zwischen nichtselbständiger und selbständiger Tätigkeit anhand des Vorliegens einer wesentlichen Beteiligung, wenn eine solche Unterscheidung anhand der eigentlichen Merkmale eines steuerlichen Dienstverhältnisses und damit einer nichtselbständigen Tätigkeit (Weisungsungebundenheit, organisatorische Eingliederung) infolge der sich schon aus der Beteiligung ergebenden Weisungsungebundenheit nicht möglich ist.

Aus der Entstehungsgeschichte der §§ 25 Abs 1 Z 1 lit b und 22 Z 2 TS 2 EStG ergibt sich somit, dass diese dann zur Anwendung kommen sollen, wenn aufgrund der Gesellschafterstellung (Beteiligungshöhe ab 50% oder Sperrminorität) Weisungsungebundenheit vorliegt.

## D. JUDIKATUR DER HÖCHSTGERICHTE

In seinem Erk v 23. 2. 2005, 2001/14/0015, hat der VwGH hinsichtlich § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG ausdrücklich festgehalten, dass dieser nur dann anwendbar ist, wenn eine Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung (Sperrminorität) vorliegt. Die „25%-Regel“ und die sich daraus ergebende Dienstverhältnis-Fiktion für bis zu 25% Beteiligte ist daher nur bei Vorliegen einer Sperrminorität für die Beantwortung der Frage, ob ein steuerliches Dienstverhältnis vorliegt, von Bedeutung. Liegt keine Sperrminorität vor, hat die Beantwortung der Frage ausschließlich anhand der in § 47 Abs 2 EStG allgemein festgelegten Merkmale eines steuerlichen Dienstverhältnisses (Weisungsungebundenheit, organisatorische Eingliederung) zu erfolgen. Dass keine wesentliche Beteiligung vorliegt, ist in einem solchen Fall (keine Sperrminorität) für das Vorliegen eines Dienstverhältnisses irrelevant.

Dass auch § 22 Z 2 TS 2 EStG nur anwendbar ist, wenn Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung vorliegt, wurde von den Höchstgerichten noch nicht explizit ausgesprochen. Jedoch haben sowohl der VwGH als auch der VfGH in ihren Erkenntnissen im Zusammenhang mit § 22 Z 2 TS 2 EStG stets festgehalten, dass sich das Wort „sonst“ in dieser Norm auf die aufgrund der Beteiligung fehlende Weisungsungebundenheit bezieht.

Beispielhaft wird zitiert:

„Danach ist – wie bereits ausgeführt – der Formulierung ‚sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses‘ das Verständnis beizulegen, dass es zwar auf die Weisungsungebundenheit nicht ankommt, wenn diese **wegen der Beteiligung** an der Kapitalgesellschaft im Einzelfall fehlen sollte, dass aber im übrigen – dh, wenn man die allenfalls fehlende Weisungsungebundenheit hinzudenkt – nach dem Gesamtbild der Verhältnisse ein Dienstverhältnis vorliegt.“<sup>2)</sup>

„Dass der Gesetzgeber mit dem Wort „sonst“ den Umstand der **gesellschaftsvertraglich begründeten** Freiheit des Geschäftsführers (oder in anderer Weise für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters) von jeder Fremdbestimmung ansprechen und damit das Merk-

2) VfGH 1. 3. 2003, G 109/00.

mal der Weisungsgebundenheit als Tatbestandsvoraussetzung der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 beseitigen wollte, hat der VwGH schon in seinen Erk vom 18. 9. 1996, Slg N.F. Nr 7118/F, und vom 20. 11. 1996, Slg N.F. Nr 7143/F, ausgesprochen und an diesem Verständnis von der Bedeutung des Ausdrucks ‚sonst‘ auch in der Folge festgehalten. Der VwGH bleibt bei diesem Verständnis.<sup>3)</sup>

## E. WORTLAUT UND WORTSINN

Dass § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG nur anwendbar ist, wenn eine Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung (Sperrminorität) vorliegt, ergibt sich auch unmittelbar aus dem Wortlaut der Norm: „wenn [...] die Verpflichtung, den Weisungen eines anderen zu folgen, auf **Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen** fehlt“. Das Wort „sonst“ in der Wortfolge „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“ bezieht sich hier auf die in der Norm selbst erwähnte Weisungsungebundenheit auf Grund gesellschaftsvertraglicher Sonderbestimmungen.

Bei § 22 Z 2 TS 2 EStG ist der Wortlaut allein nicht eindeutig, weil aus der Norm selbst nicht klar wird, worauf sich das Wort „sonst“ in der Wortfolge „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“ bezieht. In der Norm selbst ist nur die wesentliche Beteiligung erwähnt. Darauf kann sich vom Sinn her das Wort „sonst“ aber nicht beziehen, weil das Nicht-Vorliegen einer wesentlichen Beteiligung kein Merkmal eines Dienstverhältnisses ist. Auch bei einer wesentlichen Beteiligung können alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen. Die Tätigkeit eines zwar wesentlich, aber unter 50% Beteiligten, kann exakt die gleichen Merkmale aufweisen wie jene eines nicht beteiligten Dienstnehmers, nämlich insbesondere Weisungsgebundenheit und organisatorische Eingliederung. Erst bei einer Beteiligung ab 50% oder im Falle gesellschaftsvertraglicher Sonderregelungen (Sperrminorität) ist das wesentliche Merkmal eines Dienstverhältnisses (Weisungsgebundenheit) bereits durch die Beteiligung als nicht vorliegend bestimmt und können daher nur mehr sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen.

Aus einer dem Wortsinn gerecht werdenden Interpretation, die insbesondere auch die oben dargestellte Entstehungsgeschichte berücksichtigt, ergibt sich, dass sich das Wort „sonst“ in § 22 Z 2 TS 2 EStG ebenso wie in § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG nur auf eine sich aus der Beteiligung ergebende Weisungsungebundenheit beziehen kann.

### Praxistipp:

In der Beratungspraxis ist vor allem auf die Fälle besonders Bedacht zu nehmen, in denen der GesGF nicht weisungsgebundener Gesellschafter ist. Die vertragliche und praktische Ausgestaltung der Tätigkeit entscheidet darüber, ob nichtselbständige oder lohnnebenkostenfreie selbständige bzw gewerbliche Einkünfte vorliegen.

## F. VERFASSUNGSRECHTLICHE ÜBERLEGUNGEN

Auch der verfassungsrechtlich verankerte Gleichheitsgrundsatz bzw der Grundsatz der gleichmäßigen Besteuerung führen zu dem Ergebnis, dass § 22 Z 2 TS 2 EStG und § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG mit der darin vorgesehenen „25%-Regel“ nur dann zur Anwendung kommen können, wenn eine Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung vorliegt und daher das wesentliche Merkmal eines Dienstverhältnisses, das Vorliegen von Weisungsgebundenheit, infolge Vorbestimmtheit durch die gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse für die Einordnung der Tätigkeit des Gesellschafters seine Unterscheidungskraft verliert.

Die sich aus § 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG ergebende Dienstverhältnis-Fiktion aufgrund einer Beteiligung bis 25% und damit die Ungleichbehandlung von an einer Gesellschaft beteiligten bzw nicht beteiligten Personen lässt sich nur dann sachlich rechtfertigen, wenn die Einordnung der Tätigkeit aufgrund einer sich aus der Beteiligung ergebenden Weisungsungebundenheit anhand der in § 47 Abs 2 EStG festgehaltenen Merkmale eines Dienstverhältnisses (Weisungsgebundenheit, organisatorische Eingliederung) erschwert ist, weil das wesentliche Merkmal (Weisungsgebundenheit) schon durch die Gesellschafterstellung (Sperrminorität) bestimmt ist.

Das gleiche gilt auch für die Einbeziehung mit mehr als 25% Beteiligter in die Erhebung lohnabhängiger Abgaben durch Verweis auf § 22 Z 2 TS 2 EStG in § 41 Abs 2 und Abs 3 FLAG bzw § 2 und § 5 Abs 1 KommStG. Auch hier lässt sich die Gleichstellung mit Personen, die in einem „echten“ Dienstverhältnis stehen, nur dann sachlich rechtfertigen, wenn die Einordnung der Tätigkeit aufgrund einer sich aus der Beteiligung ergebenden Weisungsungebundenheit anhand der in § 47 Abs 2 EStG festgehaltenen Merkmale eines Dienstverhältnisses (Weisungsgebundenheit, organisatorische Eingliederung) erschwert ist, weil das wesentliche Merkmal (Weisungsgebundenheit) schon durch die Gesellschafterstellung (Beteiligungshöhe ab 50% oder Sperrminorität) bestimmt ist.

Eine verfassungsgemäße, den Gleichheitsgrundsatz wahrende Auslegung des § 22 Z 2 TS 2 EStG schließt insbesondere auch aus, dass sich das Wort „sonst“ in § 22 Z 2 TS 2 EStG auf die in der Norm erwähnte wesentliche Beteiligung bezieht. Würde sich das Wort „sonst“ auf die wesentliche Beteiligung und nicht auf die sich allenfalls aus der Beteiligung ergebende Weisungsungebundenheit beziehen, dann wäre § 22 Z 2 TS 2 EStG auch dann anzuwenden, wenn alle Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen. Sowohl Weisungsgebundenheit als auch organisatorische Eingliederung können bei der Tätigkeit eines wesentlich, aber unter 50% beteiligten Gesellschafters erfüllt sein. Eine Anwendung des § 22 Z 2 TS 2 EStG in dem Fall, wenn beide und damit alle Merkmale eines Dienstverhältnisses erfüllt sind, würde nicht nur dem Wortsinn „sonst alle Merkmale

3) 10. 11. 2004, 2003/13/0018.

eines Dienstverhältnisses“ widersprechen, sondern auch eine unsachliche Ungleichbehandlung eines wesentlich beteiligten Gesellschafters gegenüber sonstigen Dienstnehmern bedeuten.

## G. RESÜMEE

Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit aufgrund einer wesentlichen Beteiligung (Beteiligung über 25%) liegen nur dann vor, wenn der für die Kapitalgesellschaft tätige Gesellschafter **aufgrund seiner Gesellschafterstellung weisungsungebunden** ist. Die wesentliche Beteiligung allein führt nicht automatisch<sup>4)</sup> zu Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit, weil die in den §§ 22 Z 2 TS 2 und 25 Abs 1 Z 1 lit b EStG normierte „25%-Regel“ nur im Falle einer sich aus der Gesellschafterstellung ergebenden Weisungsungebundenheit anwendbar ist.

Weisungsungebundenheit aufgrund der Gesellschafterstellung liegt bei einer Beteiligung ab 50% oder bei gesellschaftsvertraglicher Weisungsfreistellung (Sperrminorität) vor. Werden im Falle einer zwar wesentlich aber 50% nicht erreichenden Beteiligung keine gesellschaftsvertraglichen Sonderregelungen (Sperrminorität) getroffen, liegt keine Weisungsungebundenheit aufgrund der Gesellschafterstellung vor. § 22 Z 2 TS 2 EStG ist in diesem Fall nicht anwendbar und das Vorliegen einer wesentlichen Beteiligung ist für die steuerliche Einordnung der Einkünfte des Gesellschafters irrelevant.

4) Gemäß der jüngeren Rsp des VwGH (10. 11. 2004, 2003/13/0018) kommt es nur auf die organisatorische Eingliederung an, damit bei grundsätzlicher Anwendbarkeit des § 22 Z 2 TS 2 EStG „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“ erfüllt sind. Nach dem vom VwGH angewandten funktionalen Verständnis des Begriffs der organisatorischen Eingliederung reicht überdies eine auf Dauer angelegte kontinuierliche Leistung des Gesellschafters, egal ob in der Geschäftsführung oder im operativen Bereich der Gesellschaft, aus, damit die organisatorische Eingliederung als verwirklicht anzusehen ist. Wäre daher § 22 Z 2 TS 2 EStG in jedem Fall (nicht nur bei Weisungsungebundenheit aufgrund der Beteiligung) anwendbar, dann würde eine wesentliche Beteiligung gleichsam automatisch zu Einkünften aus sonstiger selbständiger Arbeit iSd § 22 Z 2 TS 2 EStG führen, weil die Voraussetzung „sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses“ mit der organisatorischen Eingliederung des Gesellschafters gleichzusetzen ist und die organisatorische Eingliederung nur ausnahmsweise nicht erfüllt sein wird (etwa bei bloß einmaligem und nicht dauerhaftem Tätigwerden für die Gesellschaft).

Ob bei einem wesentlich, zwischen 25% und 50% beteiligten Gesellschafter ohne Sperrminorität ein Dienstverhältnis vorliegt, ist ausschließlich anhand der Grundsatzregel des § 47 Abs 2 EStG und der sich daraus ergebenden Merkmale Weisungsgebundenheit und organisatorische Eingliederung zu entscheiden:<sup>5)</sup>

- Liegen die Merkmale eines Dienstverhältnisses vor, bezieht auch der wesentlich, aber unter 50% beteiligte Gesellschafter ohne Sperrminorität Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.
- Liegen die Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht vor, weil etwa die der Tätigkeit zugrunde liegende Vereinbarung (Werkvertrag, Geschäftsführungsvertrag) eine weisungsfreie Ausübung der Tätigkeit vorsieht, bezieht der wesentlich, aber unter 50% beteiligte Gesellschafter ohne Sperrminorität Einkünfte aus Gewerbebetrieb oder Einkünfte aus selbständiger Arbeit, aber nicht solche iSd § 22 Z 2 TS 2 EStG. Da in diesem Fall auch die Verweise des § 41 Abs 2 und Abs 3 FLAG und der § 2 und 5 Abs 1 KommStG auf §§ 22 Z 2 TS 2 EStG ins Leere gehen, fallen keine Lohnnebenkosten an.

5) Das gleiche gilt auch für einen nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter ohne Sperrminorität.

### SCHLUSSSTRICH

*Während in solchen Fällen, bei denen der für seine Kapitalgesellschaft tätige Gesellschafter aufgrund seiner Gesellschafterstellung weisungsungebunden ist (Beteiligung ab 50% oder Sperrminorität), die Einordnung der Einkünfte des Gesellschafters in der Regel ausschließlich vom Vorliegen einer wesentlichen Beteiligung abhängt (Beteiligung ≤ 25%: Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Beteiligung > 25%: lohnnebenkostenpflichtige Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit), ist beim aufgrund seiner Gesellschafterstellung nicht weisungsungebundenen Gesellschafter (Beteiligung unter 50% und keine Sperrminorität) die vertragliche und praktische Ausgestaltung der Tätigkeit entscheidend.*



**Internes Wissens- & Informations System**  
**Wissensmanagement**  
mit spezialisierter WT-Software

Intranet  
für WT-Kanzleien  
Einfach. Sicher. Schnell.  
online-DEMO  
**www.iwis.at**  
Wissensmanagement für WT-Kanzleien  
Führer & Baumgartner InterNet Applications OEG  
A-2000 Stockerau, Schießstattgasse 7  
Tel: 02266/694694, Fax: 02266/69444  
E-Mail: vertrieb@iwis.at, Internet: www.iwis.at