jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Bvwg Erkenntnis 2020/9/14 G305 2153276-1

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 14.09.2020

Entscheidungsdatum

14.09.2020

Norm

ASVG §410
ASVG §44
ASVG §49
ASVG §54
ASVG §68
B-VG Art133 Abs4

Spruch

G305 2153276-1/23E

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesverwaltungsgericht hat durch den Richter Mag. Dr. Ernst MAIER, MAS als Vorsitzenden und die fachkundigen Laienrichter Mag. Johannes ABSENGER und Mag. Wolfgang BRUNNER als Beisitzer über die gegen den Bescheid der Österreichischen Gesundheitskasse (vormals: XXXX Gebietskrankenkasse) vom XXXX .03.2017, Zl. XXXX , erhobene Beschwerde der Firma XXXX vertreten durch 1.) deren Geschäftsführer, XXXX , 2.) die WESONIG & PARTNER STEUERBERATUNG GmbH, Birkfelder Straße 25, 8160 Weiz, und 3.) die FREIBERGER & PARTNER RECHTSANWÄLTE, Wiener Straße 50, 8680 Mürzzuschlag, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

A)

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen und der Bescheid vom XXXX .12.2016 bestätigt.

B)

Die Revision ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Text

Entscheidungsgründe:

I. Verfahrensgang:

1.1. Mit Bescheid vom XXXX .12.2016, Zl. XXXX , sprach die Österreichische Gesundheitskasse (in der Folge: belangte Behörde oder kurz: ÖGK), vormals XXXX Gebietskrankenkasse gemäß § 410 Abs. 1 Z 7 iVm. den §§ 44 Abs. 1 und 49 Abs. 1 und 54 Abs. 1 ASVG aus, dass die Firma XXXX (im Folgenden: Beschwerdeführerin oder kurz: BF) wegen der im Zuge der bei ihr stattgefundenen gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben festgestellten Meldedifferenzen verpflichtet sei, die in der Beitragsabrechnung vom 13.05.2016 und im dazugehörigen Prüfbericht vom 16.05.2016 zur Dienstgeberkontonummer X X X X angeführten allgemeinen Beiträge, Nebenumlagen, Sonderbeiträge und Zuschläge für die jeweils angeführten Beitragsgrundlagen und für die jeweils näher bezeichneten Zeiten sowie Verzugszinsen im Betrag von insgesamt EUR 69.885,09 nachzuentrichten.

Begründend führte die belangte Behörde im Wesentlichen zusammengefasst aus, die Beschwerdeführerin betreibe ein Unternehmen im Bereich XXXX und beschäftige mehrere Dienstnehmer. Dabei hätten sich einige Dienstnehmer in Form einer stillen Beteiligung am Unternehmen der Dienstgeberin beteiligen können. In den Kalenderjahren 2009 bis 2012 sei Voraussetzung für eine stille Beteiligung gewesen, dass die jeweiligen Dienstnehmer im Rahmen einer Vollzeitbeschäftigung am Stichtag, nämlich dem 31.07. des Vorjahres bereits ein Jahr im Unternehmen beschäftigt waren. Voraussetzung für eine stille Beteiligung ab dem Kalenderjahr 2012 sei gewesen, dass die Dienstnehmer am Stichtag, nämlich am 31.07. des Vorjahres im Unternehmen im Rahmen einer Vollzeitbeschäftigung beschäftigt waren. Der angestellte Geschäftsführer und teilzeitbeschäftigte Mitarbeiter hätten keine Mitarbeiterbeteiligung erhalten. Mit jenen Dienstnehmern, die sich am Unternehmen beteiligen konnten, seien jährlich - im Dezember - Verträge über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft abgeschlossen worden. Die Kapitaleinlage der stillen Beteiligung habe für jeden Beteiligten EUR 1.460,00 jährlich betragen und sei zur Gänze von der Dienstgeberin unentgeltlich abgegeben worden. Dabei habe sich die Höhe des Gewinnanteils für die einzelnen Dienstnehmer aus einem Basisanteil und einem sogenannten Agio-Grundanteil zusammengesetzt. Der Basisanteil habe sich an der Dauer (in Jahren) der stillen Beteiligung orientiert. Beim Agio-Grundlagenanteil habe es sich um Aufschläge gehandelt, die auf Grund diverser Kriterien wie der Zugehörigkeit zu einer bestimmten Gruppe (Verkauf, Verfahrenstechnik, Konstruktion, Abwicklung) und/oder das Bestehen eines gewissen Ausbildungsstandes gewährt wurden. Ein Aufschlag sei nur Mitarbeitern mit erhöhten Anforderungen gewährt worden. Diese Mitarbeiter hätten ein Gehaltsplus von EUR 200,00 bis EUR 400,00 gegenüber jenen Mitarbeitern gehabt, die keinen Agio-Grundlagenanteil erhielten. In der rechtlichen Beurteilung heißt es, dass die Gewinnauszahlungen in allen Fällen an Personen erfolgt seien, die in einem Dienstverhältnis zur Beschwerdeführerin gestanden hätten. Eine persönliche oder wirtschaftliche Abhängigkeit sei jedenfalls gegeben gewesen. Für die von ihnen erbrachten Arbeitsleistungen hätten die Dienstnehmer ein entsprechendes Entgelt und darüber hinaus - für die im Rahmen des Dienstverhältnisses erbrachten Arbeitsleistungen - Gewinnbeteiligungen erhalten. Die Arbeitsleistungen seien für die Höhe der gegenständlichen Gewinnauszahlungen von ausschlaggebender Bedeutung gewesen. Die Berechnung des auf den einzelnen Mitarbeiter entfallenden Gewinnanteils sei unmittelbar mit der tatsächlichen Tätigkeit des einzelnen Dienstnehmers verknüpft gewesen. Ein weiteres Indiz für eine Vergütung der Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung im Rahmen des Dienstverhältnisses sei die Höhe der Renditen für im Unternehmen tätige Dienstnehmer gewesen. Dabei hätten die durchschnittlichen Renditen im Prüfzeitraum zwischen 97,94% und 297,66% der Beteiligung betragen und wären derartige Konditionen Dritten nicht zuerkannt worden. Im vorliegenden Fall sei davon auszugehen, dass das vorliegende Vertragskonzept zur Umgehung der gesetzlich festgelegten Beitragsverpflichtung von den, den Dienstnehmern zu gewährenden Entgeltteilen gewählt worden sei. Da es sich bei den ausgezahlten Gewinnbeteiligungen aus der echten stillen Beteiligung in wirtschaftlicher Betrachtungsweise und nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt jedenfalls um Gegenleistungen für erbrachte Arbeitsleistungen im Rahmen des Dienstverhältnisses handle, seien die von der BF ausgezahlten Gewinnbeteiligungen als beitragspflichtiges Entgelt gemäß § 49 ASVG zu qualifizieren gewesen, wofür Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von insgesamt EUR 53.102,89 nachverrechnet werden mussten.

2. Gegen diesen, der Beschwerdeführerin zu Handen ihrer steuerlichen Vertretung am 23.12.2016 zugestellten Bescheid erhob diese die zum 18.01.2017 datierte, am selben Tag (sohin innert offener Frist) zur Post gegebene Beschwerde, die sie auf den Beschwerdegrund „Rechtswidrigkeit des Bescheides“ stützte und - gestützt auf die Bestimmung des § 414 Abs. 2 ASVG - mit dem Antrag verband, eine mündliche Verhandlung durchzuführen und die Entscheidung durch den Senat zu fassen.

Inhaltlich wendete die BF den Eintritt der Verjährung für das Jahr 2010 ein und dass die stillen Gesellschaftsverträge im Sinne der §§ 179ff UGB als solche nicht anerkannt worden seien und dass „in wirtschaftlicher Betrachtungsweise“

Gewinnanteile der stillen Gesellschafter ohne gesetzliche Grundlage in Gehaltsbestandteile umqualifiziert worden seien, wobei sie einräumte, dass eine teilweise Umqualifizierung „nur bei den Mitarbeitern XXXX sowie XXXX nachvollziehbar" sei, weshalb beantragt werde, bezüglich dieser Mitarbeiter die in der Beschwerde näher angegebenen Beträge für 2011 bis 2013 als Gehalt umzuqualifizieren und für die übrigen Mitarbeiter die Gewinnanteile aus der stillen Gesellschaft zur Gänze als solche anzuerkennen.

Die Verjährungseinrede für das Jahr 2010 stützte die BF auf den Umstand, dass die GPLA zur Mitte des Jahres 2014 begonnen habe und die dreijährige Verjährungsfrist im Sinne des § 68 ASVG zu diesem Zeitpunkt bereits abgelaufen gewesen sei, weshalb die Vorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Die fünfjährige Verjährungsfrist komme nicht zur Anwendung, da ihr nicht vorgeworfen werden könne, dass sie im Sinne des § 68 Abs. 1 ASVG keine bzw. unrichtige Angaben gemacht hätte. Auch seien die hohen Renditen nicht absehbar gewesen; es habe vielmehr mit einer massiven Geschäftseintrübung gerechnet werden müssen. Zur Umqualifizierung der Gewinnanteile heißt es in der Beschwerde, dass schon im Zuge der GPLA-Prüfung umfassend dargelegt worden sei, dass die Gewinnanteile der stillen Gesellschafter infolge einer außerordentlichen und nicht erwartbaren positiven Entwicklung entsprechend hoch ausgefallen seien und nicht eine ex post-Beurteilung für die Angemessenheit von ex-ante notwendigen Entscheidungen herangezogen werden könnten. Die ex post-Beurteilung der Sachlage werde als vom Ansatz her verfehlt betrachtet, da der Unternehmer die Höhe der Gewinnbeteiligung ex ante mit dem Mitarbeiter auf fünf Jahre im Voraus vereinbaren müsse. Entscheidend sei die Ertragserwartung der nächsten fünf Jahre und das Risiko des Kapitalverlusts bis zur Rückzahlung. Auch konnte in Anbetracht der im September 2008 ausgebrochenen Finanzkrise nicht davon ausgegangen werden, dass im Durchschnitt der nächsten fünf Jahre annähernd die Ergebnisse der Vergangenheit erzielt werden können. Ende 2008 sei auch nicht angebracht gewesen, Parameter bei den neu gewährten stillen Beteiligungen zu ändern. 2009 und 2010 seien die vor der Finanzkrise beauftragten Projekte abgearbeitet worden; überdies sei der Auftragseingang ausgesprochen schlecht gewesen, da sich die Investitionsbereitschaft der Zementwerke in Europa durch die Finanzkrise und die Sparprogramme drastisch reduziert habe.

Zudem sei die Schätzung der Erträge für die nächsten fünf Jahre eine äußerst schwierige und unsichere Aufgabe gewesen, da ihr Unternehmen ausschließlich im „Auftragsgeschäft" tätig und von aufwendigen und großen Aufträgen abhängig gewesen sei; damit einhergehend sei die Risikostreuung sehr gering gewesen und habe die schlechte Umsetzung eines Großauftrages oder über das Ausbleiben derartiger Aufträge gravierende Auswirkungen auf das (Geschäfts-)Ergebnis gehabt.

Überdies habe die belangte Behörde außer Acht gelassen, dass bei einer positiven Geschäftsentwicklung trotzdem nur eine Beteiligung am laufenden Gewinn erfolgt und nicht an der Wertsteigerung des Unternehmens. Auch sei wesentlich, dass es sich bei den Verträgen über die stille Gesellschaft um zivilrechtliche Verträge mit einem Kündigungsverzicht auf fünf Jahre handle bzw. gehandelt habe. Während dieser Zeit könne der Unternehmer den Vertrag nicht einseitig aufkündigen. Der Gewinnanteil sei eine Gegenleistung für die Überlassung des Kapitals. Auch sei nicht gewürdigt worden, dass die betroffenen Dienstnehmer eine überdurchschnittliche laufende Entlohnung aus dem Dienstverhältnis erhalten hätten und dass schon deshalb eine Umqualifizierung von Gewinnanteilen abwegig gewesen sei.

3. In der Folge brachte die belangte Behörde die gegen den Bescheid erhobene Beschwerde und die Bezug habenden Akten des verwaltungsbehördlichen Verfahrens dem Bundesverwaltungsgericht zur Vorlage.

4. In der Folge wurde vor dem erkennenden Bundesverwaltungsgericht eine mündliche Verhandlung im Beisein des Rechtsvertreters und des steuerlichen Vertreters der Beschwerdeführerin sowie eines Vertreters der belangten Behörde durchgeführt. Im Zuge dessen brachte die Beschwerdeführerin auch eine detaillierte, nach ihren gewinnbeteiligten Dienstnehmern aufgegliederte Aufstellung der Gewinnermittlung für den beschwerdegegenständlichen Prüfzeitraum zur Vorlage, die als Beilage ./A zum Akt genommen wurde.

II. Das Bundesverwaltungsgericht hat erwogen:

1. Feststellungen:

1.1. Die Beschwerdeführerin führt die Firma XXXX und ist diese zur FN XXXX im Firmenbuch des Landesgerichtes für Zivilrechtssachen Graz eingetragen. Sie ist in der Rechtsform einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung konzipiert.

Die Gesellschaft der BF wurde seit ihrer Gründung am XXXX .02.2005 bis einschließlich XXXX .01.2020 von XXXX als Geschäftsführer nach außen hin vertreten.

Seit dem XXXX .01.2020 bis laufend wird sie von XXXX vertreten [Firmenbuchauszug].

1.2. Die Gesellschaft hat im Prüfzeitraum 01.01.2009 bis 31.12.2013 mit einem Teil ihrer Dienstnehmer einen Vertrag über die Errichtung einer „echten stillen Gesellschaft" abgeschlossen.

Die im Vertrag als „Gewinnbeteiligter" bezeichneten Dienstnehmer wurden durch die BF als deren Dienstgeberin mit einer echten stillen Einlage am Unternehmen beteiligt.

Dieses Mitarbeiterbeteiligungsmodell wurde zu einem nicht näher festgestellten Zeitpunkt des Jahres 1999 eingeführt und richtete sich dieses im Prüfzeitraum ausschließlich an bestimmte Mitarbeiter ihres Unternehmens, die auch die von der Beschwerdeführerin festgelegten Kriterien erfüllten [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 11f].

Teilzeitbeschäftigte und Dritte, sowie unternehmensfremde Personen, waren vom Erwerb einer echten stillen Beteiligung am Unternehmen der BF ausgeschlossen [a.a.O., S. 12 oben].

Einen Rechtsanspruch auf eine stille Beteiligung am Unternehmen der Beschwerdeführerin hatte kein Dienstnehmer [XXXX in VH-Niederschrift vom 09.09.2020, S. 3 unten].

1.2.1. Mit den Angestellten, die die von der BF festgestellten Kriterien erfüllten, konnte sie einen als „Vertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft" titulierten Formularvertrag abschließen.

Darin wurde klargestellt, dass es sich bei der Beteiligung am Unternehmen der BF um eine „echte stille Beteiligung" handelte. Eine Beteiligung am Vermögen, Firmenwert, an den stillen Reserven oder am Liquidationserlös war vertraglich jedoch ausdrücklich ausgeschlossen [Präambel des „Vertrages über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft"].

1.2.2. Diese - als „Kapitaleinlage" bezeichneten - Mitarbeiterbeteiligungen wurden an die Dienstnehmer in Höhe von jeweils EUR 1.460,-- unentgeltlich abgegeben und bestimmte der zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Dienstnehmern abgeschlossene Vertrag, dass die Kapitaleinlage ins Vermögen der Beschwerdeführerin übergehen soll.

Die gewinnbeteiligten Dienstnehmer verpflichteten sich im Gegenzug zur Einhaltung der Behalte- und Meldeverpflichtungen gem. § 3 Abs. 1 Z 15 EStG [Vertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft, § 1 lit. a) und b)].

1.2.3. Die mit den gewinnbeteiligten Dienstnehmern abgeschlossenen Formularverträge bestimmten, dass die Vertragsdauer mit der Zuzählung der Gewinnbeteiligung beginnt und auf unbestimmte Zeit andauern sollte.

Dabei stand es jedem Vertragspartner frei, das Gewinnbeteiligungsverhältnis unter Einhaltung einer vierwöchigen Kündigungsfrist jeweils zum Ende eines jeden Monats zu kündigen. Für den Fall der Kündigung des Gewinnbeteiligungsverhältnisses bestimmte der Vertrag, dass mit diesem Tag die Einlage zur Rückzahlung fällig ist [Vertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft, § 1 lit. c)].

1.2.4. Eine allfällige Nachschusspflicht sah der zwischen der BF und einem Teil ihrer Dienstnehmer abgeschlossene Formularvertrag nicht vor.

1.2.5. Hinsichtlich der Gewinnbeteiligung bestimmte der Vertrag, dass diese in Form eines jährlich auszuzahlenden Anteils am Jahresgewinn der Beschwerdeführerin zu erfolgen hat.

Die einzelnen Verträge legten teils unterschiedliche Gewinnanteilshöhen fest. So bestimmten Verträge, dass der Gewinnanteil des gewinnbeteiligten Dienstnehmers z.B.: 0,20% des Jahresgewinnes, 0,30% des Jahresgewinnes oder 0,40% des Jahresgewinnes beträgt.

Die Höhe des Gewinnanteiles wurde dabei auf Grund eines festgelegten Basisschemas bzw. von „Agio-Grundlagen" festgelegt und orientierte sie sich einerseits an der Dauer der Betriebszugehörigkeit und der Dauer der gehaltenen stillen Beteiligung, andererseits an den „Agio-Grundlagen".

In jenen Geschäftsjahren, in denen die Kapitaleinlage nicht auf die Dauer von 12 Monaten bzw. in voller Höhe aushaftete, bestimmten die Formularverträge, dass sich der auf den Gewinnbeteiligten entfallende Gewinnanteil

vermindern und durch ein allfälliges Stehenlassen des Gewinnanteils keine Änderung der Gewinnbeteiligung in den Folgejahren eintreten solle [Vertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft, § 2 lit. a)].

1.3. Das Geschäftsjahr ist vom Kalenderjahr nicht abgewichen.

1.4. Die Gewinnbeteiligung wurde im Prüfzeitraum derart gelebt, dass entsprechend des für diesen Zeitraum festgelegten Gruppenmerkmals der Mitarbeiterbeteiligung jeder vollzeitbeschäftigte Dienstnehmer, mit Ausnahme des angestellten Geschäftsführers, der am Stichtag (d.i. der 31.07. des Vorjahres) bereits ein Jahr im Unternehmen beschäftigt war, im Dezember einen Anteilsschein für das laufende Geschäftsjahr erhielt.

1.5. Eine teilzeitbeschäftigte Bürohilfskraft oder ein teilzeitbeschäftigter Angestellter bzw. betriebsfremde Personen konnten an dieser Form der Mitarbeiterbeteiligung der Gesellschaft der Beschwerdeführerin nicht partizipieren.

1.6. Das Kriterium einer längerfristigen Mitarbeiterbeteiligung wurde durch die vertraglich geregelte Behaltefrist von mind. fünf Jahren erfüllt [Niederschrift über die Schlussbesprechung des FA Oststeiermark, S. 14; GF der BF in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 5 unten; XXXX , in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 13 unten].

1.7. Einen Rechtsanspruch auf diese Form der Mitarbeiterbeteiligung gab es jedoch nicht [XXXX in VH-Niederschrift vom 09.09.2020, S. 3 unten].

1.8. Jene Dienstnehmer, die eine stille Beteiligung hielten, waren an allfälligen Verlusten der Gesellschaft nicht beteiligt. Eine Nachschusspflicht bestand nicht [GF der BF in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 7 Mitte].

1.9. Eine Beteiligung der Mitarbeiter am Vermögen der Gesellschaft oder am Firmenwert oder an den stillen Reserven oder am Liquidationserlös gab es ebenfalls nicht [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 7 verso; Vertrag über die Errichtung einer echten stillen Gesellschaft, Präambel].

1.10. Ab dem Kalenderjahr 2012 wurde das Gruppenmerkmal derart festgelegt, dass jeder Vollzeitbeschäftigte (Angestellte), mit Ausnahme des angestellten Geschäftsführers, der am Stichtag (d.i. 31.07. des Vorjahres) bereits im Unternehmen beschäftigt war, im Dezember einen Anteilsschein für das noch laufende Jahr erhielt.

1.11. In den einzelnen Jahren des Prüfzeitraums bestanden unterschiedliche Prozentsätze. Ab dem Zeitpunkt, ab dem ein Dienstnehmer eine stille Beteiligung an der Beschwerdeführerin eingeräumt bekam, erhielt er für jedes Jahr einen ihm zugewiesenen Prozentsatz [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 5; siehe auch Niederschrift über die Schlussbesprechung des FA Oststeiermark, S. 14].

Dabei konnten die Dienstnehmer der BF auch mehrere Anteilsscheine erwerben, wodurch ein „Rolleffekt" entstand, der seinerseits wiederum mit überdurchschnittlich hohen Gewinnausschüttungen verbunden war.

1.12. Die den gewinnbeteiligten Dienstnehmern zugestandenen Prozentsätze am Unternehmensgewinn pro Jahr (EGT) waren durch diesen „Rolleffekt" unterschiedlich hoch und hing dies von den Faktoren Zeitdauer, während deren sie eine stille Beteiligung hielten, von den auf sie entfallenden Prozentsätzen und von den gewährten Aufschlägen ab [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 6 und 7 unten].

Der auf den einzelnen gewinnbeteiligten Dienstnehmer entfallende Basisanteil errechnete sich nach der Dauer der stillen Beteiligung.

Zusätzlich zum Basisanteil wurde ein Agio-Grundlagenanteil gewährt und handelte es sich dabei um einen Aufschlag bzw. um Aufschläge [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 6 unten; siehe dazu auch XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 14].

Diese Praxis führte dazu, dass die auf die gewinnbeteiligten Dienstnehmer entfallenden Renditen überdurchschnittliche Höhen erreichten. So gelangten im Jahr 2009 eine durchschnittliche Rendite von 97,94%, im Jahr 2010 eine durchschnittliche Rendite von 297,66% und im Jahr 2011 eine durchschnittliche Rendite von 104,69% an die gewinnbeteiligten Dienstnehmer zur Auszahlung [BehV in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 8 unten].

1.13. Aus der Gewinnbeteiligung heraus gelangten im Prüfzeitraum Gewinnausschüttungen zur Auszahlung, die bei allen gewinnbeteiligten Dienstnehmern der Beschwerdeführerin über der in § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 normierten, für den Prüfzeitraum maßgeblichen Wertgrenze von EUR 1.460,00 lagen [Beilage ./A].

Dieser Umstand war für die Beschwerdeführerin erkennbar [XXXX , VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 12] bzw. entrichtete sie die auf diese Vorteile entfallende Steuer [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 13 Mitte].

Teilweise steuerte sie dieser Entwicklung schon von sich aus entgegen, indem sie im Jahr 2012 keine Scheine mit einer Partizipation von 0,3% mehr ausgab [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 12 Mitte]. Nach der durchgeführten - den Grund des Beschwerdeverfahrens bildenden - GPLA kam es zu einer Deckelung der Partizipation mit EUR 175,00 [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 12 unten].

2. Beweiswürdigung:

Der oben dargestellte Verfahrensgang, wie auch der festgestellte Sachverhalt ergeben sich aus dem diesbezüglich unbedenklichen und unzweifelhaften Akteninhalt der vorgelegten Verwaltungsakten der Österreichischen Gesundheitskasse und auf den von der belangten Behörde und der Beschwerdeführerin (konkret von deren steuerlichen Vertretung) vorgelegten Urkunden (darunter insbesondere die Niederschrift über die Schlussbesprechung der durchgeführten GPLA-Prüfung über den Prüfzeitraum 01.01.2009 bis 31.12.2013 und die Beitragsabrechnung und dem als „Beitragsabrechnung aus GPLA 01.01.09 - 31.12.13“ titulierten Berechnungsblatt zur Beitragskontonummer der Beschwerdeführerin, den von der steuerlichen Vertretung vorgelegten Unterlagen) und dem wechselseitigen Schriftsatzvorbringen der Verfahrensparteien, sowie auf dem Ergebnis der am 22.06.2020 und am 09.09.2020 durchgeführten mündlichen Verhandlung. Die dazu getroffenen Feststellungen, dass die Gewinnausschüttungen bei den Dienstnehmern der BF bei allen gewinnbeteiligten Dienstnehmern der Beschwerdeführerin über der in § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 normierten, für den Prüfzeitraum maßgeblichen Wertgrenze in Höhe von EUR 1.460,00 lagen, war auf der Grundlage der von der BF erstellten Gewinnermittlung, die als Beilage ./A zum Akt genommen wurde, zu erstellen.

Auf den angeführten Grundlagen sowie auf den Angaben des bis 31.01.2020 als Geschäftsführer der GmbH tätig gewesenen XXXX und des seit dem XXXX .02.2020 als Geschäftsführer tätigen XXXX basierend, waren die Konstatierungen zu treffen.

3. Rechtliche Beurteilung:

3.1. Anzuwendendes Recht:

Das Verfahren der Verwaltungsgerichte, mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes ist durch das VwGVG,BGBl. I Nr. 33/2013 i.d.F. BGBl. I Nr. 122/2013, geregelt (§ 1 leg. cit.). Gemäß§ 58 Abs. 2 VwGVG bleiben entgegenstehende Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes bereits kundgemacht waren, in Kraft.

Gemäß § 17 VwGVG sind, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, auf das Verfahren über Beschwerden gemäß Art. 130 Abs. 1 B-VG die Bestimmungen des AVG mit Ausnahme der §§ 1 bis 5 sowie des IV. Teiles, und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden gehabt hätte.

Gemäß § 27 VwGVG hat das Verwaltungsgericht, soweit es nicht Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der Behörde gegeben findet, den angefochtenen Bescheid, die angefochtene Maßnahme unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt und die angefochtene Weisung auf Grund der Beschwerde (§ 9 Abs. 1 Z 3 und 4) auf Grund der Erklärung über den Umfang der Anfechtung (§ 9 Abs. 3) zu überprüfen.

Gemäß § 28 Abs. 1 VwGVG hat das Verwaltungsgericht die Rechtssache durch Erkenntnis zu erledigen, sofern die Beschwerde nicht zurückzuweisen oder das Verfahren einzustellen ist.

Gemäß § 28 Abs. 2 VwGVG hat das Verwaltungsgericht über Beschwerden gegen den Bescheid einer Verwaltungsbehörde wegen Rechtswidrigkeit iSd. Art. 130 Abs. 1 Z 1 B-VG dann in der Sache selbst zu entscheiden, wenn der maßgebliche Sachverhalt feststeht (Z 1) oder die Feststellung des maßgeblichen Sachverhalts durch das Verwaltungsgericht selbst im Interesse der Raschheit gelegen oder mit einer erheblichen Kostenersparnis verbunden ist (Z 2).

Gemäß § 414 Abs. 2 entscheidet das Bundesverwaltungsgericht in Angelegenheiten nach § 410 Abs. 1 Z 1, 2 und 6 bis 9 auf Antrag einer Partei durch einen Senat; dies gilt auch für Verfahren, in denen die zitierten Angelegenheiten als Vorfragen zu beurteilen sind. Der Senat besteht aus einem/einer vorsitzenden RichterIn und zwei fachkundigen Laienrichter/inne/n, von denen der/die eine dem Kreis der DienstnehmerInnen und der/die andere dem Kreis der Dienstgeber anzugehören hat. Der Antrag ist gleichzeitig mit der Beschwerde oder dem Vorlageantrag oder binnen vier Wochen ab Zustellung der Beschwerde einzubringen.

In ihrer im Wege ihrer steuerlichen Vertretung eingebrachten Beschwerde hat die Beschwerdeführerin anlassbezogen die Entscheidung durch den Senat begehrt.

3.2. Zu Spruchteil A): Abweisung der Beschwerde:

Zwischen der belangten Behörde und der Beschwerdeführerin besteht im Kern ein Auffassungsunterschied darüber, ob die an die einzelnen gewinnbeteiligten Dienstnehmer der GmbH ausgeschütteten Vorteile in der Höhe eines bestimmten Prozentsatzes am jährlichen Unternehmensgewinn als Gehaltsbestandteil zu gelten habe oder nicht bzw. ob die belangte Behörde berechtigt ist, die Nachentrichtung von allgemeinen Beiträgen, Nebenumlagen, Sonderbeiträgen und Zuschlägen zu begehren.

Zudem besteht ein Auffassungsunterschied über den Eintritt der Verjährung. Sohin wird in der Beschwerde beanstandet, dass die gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) im Jahr 2014 begonnen habe und zu diesem Zeitpunkt bereits die dreijährige Verjährungsfrist verstrichen gewesen sei. Dagegen vertritt die belangte Behörde die Auffassung, dass Verjährung noch nicht eingetreten sei, da sämtliche Verträge stets am Ende des Geschäftsjahres abgeschlossen worden seien und der Unternehmensgewinn für dieses Geschäftsjahr bereits absehbar gewesen sei, weshalb im konkreten Anlassfall die fünfjährige Verjährungsfrist anzuwenden sei.

3.2.1. Zum Einwand der Verjährung der Beitragsforderung:

In ihrer gegen den Bescheid der belangten Behörde vom XXXX .12.2016, Zl. XXXX , erhobenen Beschwerde moniert die Beschwerdeführerin den Eintritt der Verjährung und begründet dies im Kern damit, dass die GPLA zur Mitte des Jahres 2014 begonnen habe und die dreijährige Verjährungsfrist iSd § 68 Abs. 1 ASVG bereits abgelaufen gewesen sei, weshalb die Vorschreibung zu Unrecht erfolgt sei. Die fünfjährige Verjährungsfrist komme nicht zur Anwendung, da der beitragspflichtigen BF nicht vorgeworfen werden könne, dass sie im Sinne des § 68 Abs. 1 ASVG keine bzw. unrichtige Angaben gemacht hätte, die sie „bei gehöriger Sorgfalt als notwendig oder unrichtig hätte erkennen müssen“.

Dagegen vertritt die belangte Behörde die Auffassung, dass anlassbezogen die fünfjährige Verjährungsfrist anzuwenden sei, da die BF bei gehöriger Sorgfalt die aus der Gewinnbeteiligung erfließenden Renditen (und damit einhergehend die Beitragspflicht) vorhersehen hätte können bzw. erkennen hätte müssen. Diese Auffassung stützt die belangte Behörde darauf, dass sämtliche Verträge stets am Ende des Geschäftsjahres abgeschlossen worden seien und zu diesem Zeitpunkt der Unternehmensgewinn für dieses Geschäftsjahr bereits absehbar gewesen sei und das eingebrachte Kapital dem Unternehmen der Beschwerdeführerin nur kurz zur Verfügung gestanden habe und der Gewinn zu diesem Zeitpunkt in voller Höhe den Dienstnehmern zugesprochen gewesen sei.

In der zeitraumbezogen maßgeblichen Fassung hatte die Bestimmung des§ 68 ASVG folgenden Wortlaut:

„§ 68. (1) Das Recht auf Feststellung der Verpflichtung zur Zahlung von Beiträgen verjährt bei Beitragsschuldnern und Beitragsmithaftenden binnen drei Jahren vom Tag der Fälligkeit der Beiträge. Hat der Dienstgeber Angaben über Versicherte bzw. über deren Entgelt nicht innerhalb der in Betracht kommenden Meldefristen gemacht, so beginnt die Verjährungsfrist erst mit dem Tage der Meldung zu laufen. Diese Verjährungsfrist der Feststellung verlängert sich jedoch auf fünf Jahre, wenn der Dienstgeber oder eine sonstige meldepflichtige Person (§ 36) keine oder unrichtige Angaben bzw. Änderungsmeldungen über die bei ihm beschäftigten Personen bzw. über deren jeweiliges Entgelt (auch Sonderzahlungen im Sinne des § 49 Abs. 2) gemacht hat, die er bei gehöriger Sorgfalt als notwendig oder unrichtig hätte erkennen müssen. Die Verjährung des Feststellungsrechtes wird durch jede zum Zwecke der Feststellung getroffene Maßnahme in dem Zeitpunkt unterbrochen, in dem der Zahlungspflichtige hievon in Kenntnis gesetzt wird. Die Verjährung ist gehemmt, solange ein Verfahren in Verwaltungssachen bzw. vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes über das Bestehen der Pflichtversicherung oder die Feststellung der Verpflichtung zur Zahlung von Beiträgen anhängig ist.

(2) Das Recht auf Einforderung festgestellter Beitragsschulden verjährt binnen zwei Jahren nach Verständigung des Zahlungspflichtigen vom Ergebnis der Feststellung. Die Verjährung wird durch jede zum Zwecke der Hereinbringung getroffene Maßnahme, wie zum Beispiel durch Zustellung einer an den Zahlungspflichtigen gerichteten Zahlungsaufforderung (Mahnung) unterbrochen; sie wird durch Bewilligung einer Zahlungserleichterung gehemmt.

Bezüglich der Unterbrechung oder Hemmung der Verjährung im Falle der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Beitragsschuldners/der Beitragsschuldnerin gelten die einschlägigen Vorschriften der Insolvenzordnung.

(3) Sind fällige Beiträge durch eine grundbücherliche Eintragung gesichert, so kann innerhalb von 30 Jahren nach erfolgter Eintragung gegen die Geltendmachung des dadurch erworbenen Pfandrechtes die seither eingetretene Verjährung des Rechtes auf Einforderung der Beiträge nicht geltend gemacht werden."

Gem. § 68 Abs. 1 ASVG verjährt das Recht auf Feststellung der Verpflichtung zur Zahlung von Beiträgen bei Beitragsschuldnern und Beitragsmithaftenden binnen drei Jahren vom Tag der Fälligkeit der Beiträge. Allerdings sieht die zitierte Bestimmung eine Verlängerung der Verjährungsfrist der Feststellung auf fünf Jahre für den Fall vor, dass der Dienstgeber oder eine sonstige meldepflichtige Person (§ 36) keine oder unrichtige Angaben bzw. Änderungsmeldungen über die bei ihm beschäftigten Personen bzw. über deren jeweiliges Entgelt (auch Sonderzahlungen im Sinne des § 49 Abs. 2) gemacht hat, die er bei gehöriger Sorgfalt als notwendig oder unrichtig hätte erkennen müssen.

Zu berücksichtigen ist weiter, dass die Verjährung des Feststellungsrechtes durch jede zum Zweck der Feststellung getroffene Maßnahme in dem Zeitpunkt unterbrochen wird, in dem der Zahlungspflichtige hievon in Kenntnis gesetzt wird. Die Verjährung ist gehemmt, solange ein Verfahren in Verwaltungssachen bzw. vor den Gerichtshöfen des öffentlichen Rechtes über das Bestehen der Pflichtversicherung oder die Feststellung der Verpflichtung zur Zahlung von Beiträgen anhängig ist.

Wenn nun die belangte Behörde im Vorlagebericht ausführt, dass sämtliche Verträge stets am Ende des Geschäftsjahres abgeschlossen worden seien und zu diesem Zeitpunkt bereits der Unternehmensgewinn für dieses Geschäftsjahr absehbar gewesen sei, so findet dies schon durch die im Akt einliegenden Formularverträge über die Errichtung der stillen Gesellschaft und durch die Angaben der vor dem Bundesverwaltungsgericht einvernommenen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin einen Beleg.

Schon aus den von der Beschwerdeführerin mit ihren Dienstnehmern abgeschlossenen, im Verwaltungs- sowie im Gerichtsakt einliegenden Formularverträgen geht hervor, dass diese in allen Fällen im Dezember eines der im Prüfzeitraum gelegenen Geschäftsjahre, sohin am Ende des jeweiligen Geschäftsjahres, abgeschlossen wurden.

Weder aus der Beschwerde selbst, noch aus den Angaben der vor dem Bundesverwaltungsgericht einvernommenen Geschäftsführer der Beschwerdeführerin ergeben konkrete Anhaltspunkte dahin, dass Geschäftsjahr im konkreten Anlassfall vom Kalenderjahr abgewichen wäre.

Damit ist anlassbezogen von einer Übereinstimmung des Geschäftsjahres mit dem jeweiligen Kalenderjahr auszugehen und ergibt sich daraus, dass die zwischen der Beschwerdeführerin und ihren Dienstnehmern abgeschlossenen Verträge über die „echte stille Beteiligung" am Unternehmen der Beschwerdeführerin damit am Ende eines jeden Geschäftsjahres abgeschlossen wurden, sohin zu einem Zeitpunkt, in dem der Unternehmensgewinn bereits abschätzbar war bzw. bei der vorauszusetzenden gehörigen Aufmerksam vorhergesehen werden konnte.

Auch aus dem Umstand, dass die Gewinnbeteiligung „in Form eines jährlich auszuzahlenden Anteils am Jahresgewinn des Unternehmens" erfolgte, ist zu schließen, dass der Beschwerdeführerin die teils exorbitant hohen, an die Dienstnehmer zur Auszahlung gelangten Renditen und der Umstand, dass die Gewinnausschüttungen bei allen gewinnbeteiligten Dienstnehmern über der in § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 normierten, für den Prüfzeitraum maßgeblichen Wertgrenze von EUR 1.460,00 lagen, und daraus resultierend die sozialversicherungsrechtliche Meldepflicht erkennbar war.

Die im Prüfzeitraum lukrierten Gewinne ergaben sich aus einem konkreten Auftrag, den die BF in Venezuela lukrierte und der sich über mehrere Jahre erstreckte; spätestens ab dem ersten Jahr, in dem Gewinne abgeworfen wurden, musste sie erkennen, dass die Gewinnausschüttungen aus den stillen Beteiligungen für die gewinnbeteiligten Dienstnehmer zu wesentlich höheren Gründen führen bzw. auch im Folgejahr solche zu erwarten sind. Dieses Erkennenmüssen der Höhen der Gewinnausschüttungen ergibt sich auch aus dem Umstand, dass die Mitarbeiter ausschließlich am Unternehmensgewinn der BF beteiligt waren [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 7 unten; BehV in VH-Niederschrift, S. 9f].

Der vormalige Geschäftsführer der Beschwerdeführerin, XXXX , hatte in seiner Einvernahme vor dem

Bundesverwaltungsgericht am 22.06.2020 angegeben, dass 2012 „keine Scheine mehr mit einer Partizipation ausgegeben“ worden seien, „weil es damals schon eine Ahnung gab, dass es sein könnte, dass durch die Partizipation die Gewinnausschüttung zu hoch werden könnte“ [VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 12 Mitte].

In Anbetracht dessen, dass ihm die exorbitant hohen Gewinnausschüttungen und der Umstand, dass die ausgezahlten Gewinne bei allen gewinnbeteiligten Dienstnehmern der Beschwerdeführerin über der in § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 normierten, für den Prüfzeitraum maßgeblichen Wertgrenze von EUR 1.460,00 lagen, hätte ihm bei der vorauszusetzenden gehörigen Sorgfalt schon zu Beginn des Prüfzeitraumes auffallen müssen. Damit gereicht der Beschwerdeführerin zum Vorwurf, dass sie sich mit den sozialversicherungsrechtlichen Aspekten der Gewinnausschüttungen nicht gehörig auseinandergesetzt und die entsprechenden Meldungen an die belangte Behörde unterlassen hat.

Damit ist eine Verlängerung der Verjährungsfrist auf fünf Jahre eingetreten, weshalb sich die in der Beschwerdeschrift erhobene Verjährungseinrede als verfehlt erweist.

3.2.2. Zur Sache selbst:

Gemäß § 44 Abs. 1 ASVG ist Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) der im Beitragszeitraum gebührende, auf Cent gerundete Arbeitsverdienst, der bei den pflichtversicherten Dienstnehmern gemäß § 44 Abs. 1 Z 1 leg. cit. das Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1, 3, 4 und 6 ASVG ist.

Die für den Beschwerdefall maßgebliche Bestimmung des§ 44 Abs. 1 ASVG in der für den entscheidungsmaßgeblichen Zeitraum geltenden Fassung lautete wie folgt:

„ABSCHNITT V

Mittel der Sozialversicherung

1. UNTERABSCHNITT

Beiträge zur Pflichtversicherung auf Grund des Arbeitsverdienstes (Erwerbseinkommens)

Allgemeine Beitragsgrundlage, Entgelt

§ 44. (1) Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) ist für Pflichtversicherte, sofern im Folgenden nichts anderes bestimmt wird, der im Beitragszeitraum gebührende auf Cent gerundete Arbeitsverdienst mit Ausnahme allfälliger Sonderzahlungen nach § 49 Abs. 2. Als Arbeitsverdienst in diesem Sinne gilt:

1. bei den pflichtversicherten Dienstnehmern und Lehrlingen das Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1, 3, 4 und 6;

[...]“

(2) Beitragszeitraum ist der Kalendermonat, der einheitlich mit 30 Tagen anzunehmen ist. Bei geringfügigen Beschäftigungsverhältnissen gemäß § 5 Abs. 2 ist Beitragszeitraum das Kalenderjahr. Ausgenommen hievon sind Fälle einer glaubhaft gemachten Vollversicherung bei doppelter oder mehrfacher geringfügiger Beschäftigung sowie einer besonderen Formalversicherung gemäß § 471g, bei denen für den Versicherten Beitragszeitraum der Kalendermonat ist. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung oder wenn dies zur Sicherung des Beitragseinzuges erforderlich ist, kann die Satzung des Trägers der Krankenversicherung auch längere Beitragszeiträume bis zu einem Vierteljahr bestimmen.

[...]

(4) Zur allgemeinen Beitragsgrundlage gehören bei den in einem Ausbildungsverhältnis stehenden Pflichtversicherten (§ 4 Abs. 1 Z 4 und 5) nicht Bezüge im Sinne des § 49 Abs. 3 und 4.

[...]“

Unter den (sozialversicherungsrechtlich relevanten) Entgeltsbegriff des § 49 ASVG werden jene Geld- und Sachbezüge subsumiert, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis Anspruch hat, oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienstverhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält und hat dieser folgenden auszugsweise wiedergegebenen Wortlaut:

„§ 49. (1) Unter Entgelt sind die Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer (Lehrling) aus dem Dienst(Lehr)verhältnis Anspruch hat oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienst(Lehr)verhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält.

(2) Sonderzahlungen, das sind Bezüge im Sinne des Abs. 1, die in größeren Zeiträumen als den Beitragszeiträumen gewährt werden, wie zum Beispiel ein 13. oder 14. Monatsbezug, Weihnachts- oder Urlaubsgeld, Gewinnanteile oder Bilanzgeld, sind als Entgelt nur nach Maßgabe der Bestimmungen des § 54 und der sonstigen Bestimmungen dieses Bundesgesetzes, in denen die Sonderzahlungen ausdrücklich erfasst werden, zu berücksichtigen.

(3) Als Entgelt im Sinne des Abs. 1 und 2 gelten nicht:

[...]

18. [...]

c) der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Dienstgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen, soweit dieser Vorteil nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EstG 1988 einkommensteuerbefreit ist;
[...]“

Gemäß § 49 Abs. 3 leg. cit. gelten bestimmte Vergütungen bzw. Zuwendungen des Dienstgebers jedoch nicht als Entgelt und sind diese von der Beitragspflicht ausgenommen.

Die zitierte Bestimmung enthält eine taxative Aufzählung beitragsfreier Entgeltbestandteile.

Demnach gilt gemäß § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG auch der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Dienstgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen nicht als Entgelt im Sinne des Abs. 1 und 2 leg. cit., soweit dieser nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EstG 1988 einkommensteuerbefreit ist.

Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 15 EStG 1988 hatte in der zeitraumbezogen maßgeblichen Fassung folgenden Wortlaut:

„§ 3. (1) Von der Einkommensteuer sind befreit:

[...]

15. a) Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer, soweit diese Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer geleistet werden oder dem Betriebsratsfonds zufließen und für den einzelnen Arbeitnehmer 300 Euro jährlich nicht übersteigen.

Werden die Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer in Form von Beiträgen für eine Er- und Ablebensversicherung oder eine Erlebensversicherung geleistet, gilt Folgendes:

- Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt und die Laufzeit der Versicherung nicht vor dem Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension oder vor Ablauf von zehn Jahren endet.

- Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen, bei denen für den Fall des Ablebens des Versicherten nicht mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt, und Beiträge zu Erlebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn die Laufzeit der Versicherung nicht vor dem Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension endet.

- Die Versicherungspolizze ist beim Arbeitgeber oder einem vom Arbeitgeber und der Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zu hinterlegen.

- Werden Versicherungsprämien zu einem früheren Zeitpunkt rückgekauft oder sonst rückvergütet, hat der Arbeitgeber die steuerfrei belassenen Beiträge als sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs. 10 zu versteuern, es sei denn, der Rückkauf oder die Rückvergütung erfolgt bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses.

b) der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen oder an Unternehmen, die im Rahmen eines

Sektors gesellschaftsrechtlich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers verbunden sind oder sich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers in einem Haftungsverbund gemäß § 30 Abs. 2a Bankwesengesetz befinden bis zu einem Betrag von 1 460 Euro jährlich nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

- Der Arbeitgeber muss den Vorteil allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer gewähren.

- Besteht die Beteiligung in Form von Wertpapieren, müssen diese vom Arbeitnehmer bei einem inländischen Kreditinstitut hinterlegt werden. Anstelle der Hinterlegung bei einem inländischen Kreditinstitut können die vom Arbeitnehmer erworbenen Beteiligungen einem von Arbeitgeber und Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zur (treuhändigen) Verwaltung übertragen werden.

Überträgt der Arbeitnehmer die Beteiligung vor Ablauf des fünften auf das Kalenderjahr der Anschaffung (Erwerb) folgenden Jahres unter Lebenden, hat der Arbeitgeber den steuerfrei belassenen Betrag zu jenem Zeitpunkt, in dem er davon Kenntnis erlangt, als sonstigen Bezug zu versteuern. Der Arbeitnehmer hat bis 31. März jeden Jahres die Einhaltung der Behaltefrist dem Arbeitgeber nachzuweisen. Der Nachweis ist zum Lohnkonto zu nehmen. Erfolgt eine Übertragung der Beteiligung vor Ablauf der Behaltefrist, ist dies dem Arbeitgeber unverzüglich zu melden. Die Meldeverpflichtung und die Besteuerung entfallen, wenn die Übertragung bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgt.

c) der Vorteil aus der Ausübung von nicht übertragbaren Optionen auf den verbilligten Erwerb von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen oder an Unternehmen, die im Rahmen eines Sektors gesellschaftsrechtlich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers verbunden sind oder sich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers in einem Haftungsverbund gemäß § 30 Abs. 2a Bankwesengesetz befinden nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen:

- Der Arbeitgeber muss den Vorteil allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer gewähren.

- Es muss ein bestimmter Zeitraum zur Ausübung der Option vorgegeben sein.

- Der Vorteil ist nur insoweit steuerbegünstigt, als der Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einräumung der Option den Betrag von 36 400 Euro nicht übersteigt.

- Der Vorteil ist höchstens im Ausmaß des Unterschiedsbetrages zwischen dem Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Einräumung der Option und dem Wert der Beteiligung im Zeitpunkt der Ausübung der Option steuerbegünstigt.

- Der steuerbegünstigte Vorteil ist im Zeitpunkt der Ausübung der Option im Ausmaß von 10% für jedes abgelaufene Jahr nach dem Zeitpunkt der Einräumung der Option, höchstens jedoch im Ausmaß 50% steuerfrei.

Der Arbeitgeber hat den nicht steuerbefreiten Teil des steuerbegünstigten Vorteiles im Zeitpunkt

- der Veräußerung der Beteiligung,

- der Beendigung des Dienstverhältnisses,

- spätestens jedoch am 31. Dezember des siebenten auf die Einräumung der Option folgenden Kalenderjahres

als sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs. 10 zu versteuern. Voraussetzung ist, dass die erworbene Beteiligung bei einem inländischen Kreditinstitut hinterlegt wird. Anstelle der Hinterlegung bei einem inländischen Kreditinstitut können die vom Arbeitnehmer erworbenen Beteiligungen einem von Arbeitgeber und Arbeitnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zur (treuhändigen) Verwaltung übertragen werden. Der Arbeitnehmer hat bis 31. März jeden Jahres die Hinterlegung dem Arbeitgeber nachzuweisen. Der Nachweis ist zum Lohnkonto zu nehmen. Erfolgt eine Übertragung der Beteiligung, ist dies dem Arbeitgeber unverzüglich zu melden."

3.2.3. Auf den beschwerdegegenständlichen Fall ist die Bestimmung des § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG anzuwenden. Demnach gilt nicht als (sozialversicherungsrechtlich relevantes) Entgelt, wenn der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Dienstgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EstG 1988 einkommensteuerbefreit ist.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 ist der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Dienstgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen oder an Unternehmen, die im Rahmen eines Sektors gesellschaftsrechtlich mit dem

Unternehmen des Dienstgebers verbunden sind oder sich mit dem Unternehmen des Dienstgebers in einem Haftungsverbund gemäß § 30 Abs. 2a Bankwesengesetz befinden bis zu einem Betrag von EUR 1.460,00 jährlich von der Einkommensteuer befreit. Dem Gesetzeswortlaut nach müssen bei Unterschreitung dieser Wertgrenze noch folgende weiteren Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein, um in den Genuss der Einkommenssteuerbefreiung zu gelangen: demnach muss der Dienstgeber in diesem Fall den Vorteil allen Dienstnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Dienstnehmer gewähren. Überdies müssen Wertpapiere, sofern eine Beteiligung in Form von Wertpapieren besteht, vom Dienstnehmer bei einem inländischen Kreditinstitut hinterlegt werden. Anstelle der Hinterlegung bei einem inländischen Kreditinstitut können die vom Dienstnehmer erworbenen Beteiligungen einem vom Dienstgeber und Dienstnehmervertretung bestimmten Rechtsträger zur (treuhändischen) Verwaltung übertragen werden.

Das Gesetz sieht jedoch eine Verpflichtung zur Versteuerung vor, wenn der Dienstnehmer die Beteiligung vor Ablauf des fünften auf das Kalenderjahr der Anschaffung (Erwerb) folgenden Jahres unter Lebenden überträgt. In diesem Fall hat der Dienstgeber den steuerfrei belassenen Betrag zu jenem Zeitpunkt, in dem er davon Kenntnis erlangt, als sonstigen Bezug zu versteuern.

Anlassbezogen lagen die im Prüfzeitraum an die gewinnbeteiligten Dienstnehmer zur Auszahlung gelangten Gewinnausschüttungen in allen Fällen über der in § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG normierten Wertgrenze von EUR 1.460,00 [Beilage ./A].

Da dem Gesetzeswortlaut nach nur das Unterschreiten der Wertgrenze eine Befreiung von der Einkommensteuer bewirkt, ist anlassbezogen von der Steuerpflicht nach dem EStG auszugehen. Dieser Umstand war für die Beschwerdeführerin bzw. deren Geschäftsführer auch erkennbar; schließlich entrichtete die Beschwerdeführerin - nach den Vorgaben ihrer steuerlichen Vertretung - die auf diese Vorteile „entfallende Steuer“ [XXXX in VH-Niederschrift vom 22.06.2020, S. 13 Mitte]. Eine Beschäftigung mit der sozialversicherungsrechtlichen Relevanz der zur Auszahlung gelangten Gewinnausschüttungen unterblieb jedoch.

Der Umstand, dass die gewährten Vorteile gem. § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 nicht von der Einkommensteuer befreit waren, hat zur Folge, dass die im Prüfzeitraum zur Auszahlung gelangten Gewinnausschüttungen nicht vom Ausnahmetatbestand des § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG erfasst sind und damit als Entgelt iSd § 49 Abs. 1 ASVG zu gelten haben.

Aus dem Umstand, dass die BF die Einkommensteuer für die aus den stillen Beteiligungen erzielten Renditen - nach Vorgabe der steuerlichen Vertretung der BF - nicht jedoch die Sozialversicherungsbeiträge entrichte, geht hervor, dass sie (nach Konsultation ihrer steuerlichen Vertretung) von der grundsätzlichen Steuerpflicht und nicht von der Einkommensteuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 ausgegangen war. Bei einer Auseinandersetzung mit der Bestimmung des § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG hätte ihr sofort auffallen müssen, dass die aus den an der stillen Gesellschaft gehaltenen Gewinnbeteiligungen gewährten Vorteile nicht unter den Ausnahmetatbestand des § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG fallen, sondern als sozialversicherungsrechtlich relevantes Entgelt iSd § 49 Abs. 1 ASVG zu qualifizieren sind.

Denklogisch ist auch von der Sozialversicherungspflicht der aus den an der stillen Gesellschaft gehaltenen Gewinnbeteiligungen an (bestimmte) Dienstnehmer der BF geleisteten Zahlungen auszugehen.

3.2.4. Wenn in der Beschwerde im Kern beanstandet wird, dass die belangte Behörde die Sachlage ausschließlich aus der ex post-Betrachtung beurteilt hätte und der Unternehmer stattdessen die Höhe der Gewinnbeteiligung vielmehr ex ante mit dem Dienstnehmer auf fünf Jahre im Voraus zu vereinbaren gehabt hätte, weil die Ertragserwartung der nächsten fünf Jahre und das Risiko des Kapitalverlusts bis zur Rückzahlung entscheidend seien und die Gewinne der BF in dieser Höhe nicht vorhersehbar gewesen seien, ist dem zu entgegnen, dass eine Beurteilung im Rahmen der GPLA naturgemäß ex post zu erfolgen hat. Überdies sind sämtliche Sachverhaltsdarstellungen im ASVG gem. § 539a ASVG durch die Österreichische Gesundheitskasse im Nachhinein durchzuführen. Vorliegend hat die Beschwerdeführerin sämtliche Verträge mit ihren gewinnbeteiligten Dienstnehmern stets am Ende des Geschäftsjahres abgeschlossen, sohin zu einer Zeit, zu der der Unternehmensgewinn für das vergangene Geschäftsjahr bereits erkennbar sein musste. Das eingebrachte Kapital stand dem Unternehmen der BF nur kurz zur Verfügung und war der Gewinn zu dieser Zeit bereits den Dienstnehmern zugesprochen.

Der in der Beschwerde weiter erhobene Einwand, dass es in den vorherigen Prüfungen keinen Grund zur Beanstandung gegeben hätte, kann nicht nachvollzogen werden, zumal eine GPLA stets nur stichprobenartig erfolgt

und nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs eine bloße Nichtbeanstandung durch den Prüfer in der Vergangenheit noch keine, den Meldepflichtigen exkulpierende Verwaltungsübung darstellt (VwGH vom 22.03.1994, Zl. 93/08/0176 und vom 17.10.2012, Zl. 2011/08/0002).

Wenn die BF moniert, dass die Behörde ohne nähere Begründung die Rechtsauffassung vertritt, dass jegliche Rendite von mehr als 12% als unangemessen hoch zu qualifizieren sei und wenn auf Seite 9 der Beschwerde näher ausgeführt wird, dass die durchschnittliche Eigenkapitalrentabilität nach einer von der Beschwerdeführerin vorgelegten Studie im Prüfzeitraum mit durchschnittlich 14,57% angenommen werden könne und dass ein Zuschlag für Minderheitsanteil, Risiko und Mobilität von 5,43% und somit insgesamt ein Ansatz von 20% (statt 12%) sachgerecht sei, ist dem zu entgegnen, dass sämtliche Kapitaleinlagen von der Beschwerdeführerin selbst an die Dienstnehmer unentgeltlich abgegeben wurden und auch eine etwaige Verlustbeteiligung vertraglich ausgeschlossen sind. Weiter übersieht sie, dass eine Ausnahme vom Entgeltbegriff im Sinne des § 49 Abs. 3 Z 18 lit. c ASVG nicht gegeben ist, weil die (in allen Fällen) über der Wertgrenze des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 gelegenen Gewinnausschüttungen von der Einkommensteuer nicht befreit waren.

Es begegnet daher keinen Bedenken, wenn die Österreichische Gesundheitskasse (vormals XXXX Gebietskrankenkasse) mit ihrem in Beschwerde gezogenen Bescheid vom XXXX .12.2016, Zl. XXXX , der Beschwerdeführerin eine Verpflichtung zur Nachentrichtung der zur Dienstgeberkontonummer XXXX angeführten allgemeinen Beiträge, Nebenumlagen, Sonderbeiträge und Zuschläge in Höhe von insgesamt EUR 69.885,09 auferlegte.

3.2.5. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zu Spruchteil B): Unzulässigkeit der Revision:

Gemäß § 25a Abs. 1 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 (VwGG), BGBl. Nr. 10/1985 idgF., hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Die Revision gegen die gegenständliche Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, weil die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung; weiters ist die vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Auch liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Konkrete Rechtsfragen grundsätzlicher Bedeutung sind weder in der gegenständlichen Beschwerde vorgebracht worden noch im Verfahren vor dem Bundesverwaltungsgericht hervorgekommen.

Schlagworte

Beitragsnachverrechnung Erkennbarkeit Gesellschaft Gewinnausschüttungen GPLA Verjährungsfrist

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:BVWG:2020:G305.2153276.1.00

Im RIS seit

17.11.2020

Zuletzt aktualisiert am

17.11.2020

Quelle: Bundesverwaltungsgericht BVwg, https://www.bvwg.gv.at

© 2025 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at