

TE Bvwg Erkenntnis 2016/2/9 L503 2005711-1

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 09.02.2016

Entscheidungsdatum

09.02.2016

Norm

ASVG §4 Abs1 Z1

ASVG §4 Abs2

ASVG §410

BAO §21

BAO §22

B-VG Art.133 Abs4

1. ASVG § 4 heute
2. ASVG § 4 gültig ab 01.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 15/2022
3. ASVG § 4 gültig von 01.09.2016 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 75/2016
4. ASVG § 4 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2013
5. ASVG § 4 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2012
6. ASVG § 4 gültig von 01.06.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 17/2012
7. ASVG § 4 gültig von 01.08.2010 bis 31.05.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2010
8. ASVG § 4 gültig von 01.08.2009 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2009
9. ASVG § 4 gültig von 01.01.2006 bis 31.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2005
10. ASVG § 4 gültig von 01.01.2006 bis 31.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2005
11. ASVG § 4 gültig von 01.09.2005 bis 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2005
12. ASVG § 4 gültig von 01.08.2001 bis 31.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2001
13. ASVG § 4 gültig von 01.01.2001 bis 31.07.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2001
14. ASVG § 4 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
15. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
16. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 139/1997
17. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 139/1997
18. ASVG § 4 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
19. ASVG § 4 gültig von 01.08.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
20. ASVG § 4 gültig von 01.01.1998 bis 31.07.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
21. ASVG § 4 gültig von 23.04.1997 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 39/1997
22. ASVG § 4 gültig von 01.01.1997 bis 22.04.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 600/1996
1. ASVG § 4 heute

2. ASVG § 4 gültig ab 01.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 15/2022
3. ASVG § 4 gültig von 01.09.2016 bis 30.06.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 75/2016
4. ASVG § 4 gültig von 01.01.2014 bis 31.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 187/2013
5. ASVG § 4 gültig von 01.01.2013 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2012
6. ASVG § 4 gültig von 01.06.2012 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 17/2012
7. ASVG § 4 gültig von 01.08.2010 bis 31.05.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2010
8. ASVG § 4 gültig von 01.08.2009 bis 31.07.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2009
9. ASVG § 4 gültig von 01.01.2006 bis 31.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2005
10. ASVG § 4 gültig von 01.01.2006 bis 31.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2005
11. ASVG § 4 gültig von 01.09.2005 bis 31.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 132/2005
12. ASVG § 4 gültig von 01.08.2001 bis 31.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2001
13. ASVG § 4 gültig von 01.01.2001 bis 31.07.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 99/2001
14. ASVG § 4 gültig von 01.01.2001 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
15. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
16. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 139/1997
17. ASVG § 4 gültig von 01.01.2000 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 139/1997
18. ASVG § 4 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
19. ASVG § 4 gültig von 01.08.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
20. ASVG § 4 gültig von 01.01.1998 bis 31.07.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
21. ASVG § 4 gültig von 23.04.1997 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 39/1997
22. ASVG § 4 gültig von 01.01.1997 bis 22.04.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 600/1996

1. ASVG § 410 heute

2. ASVG § 410 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/2013
3. ASVG § 410 gültig von 01.01.2005 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2004
4. ASVG § 410 gültig von 01.08.1998 bis 31.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/1998
5. ASVG § 410 gültig von 01.01.1973 bis 31.07.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 31/1973

1. BAO § 21 heute

2. BAO § 21 gültig ab 01.01.1962

1. BAO § 22 heute

2. BAO § 22 gültig ab 15.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
3. BAO § 22 gültig von 01.01.1962 bis 14.08.2018

1. B-VG Art. 133 heute

2. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2019 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 138/2017
3. B-VG Art. 133 gültig ab 01.01.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
4. B-VG Art. 133 gültig von 25.05.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2018
5. B-VG Art. 133 gültig von 01.08.2014 bis 24.05.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 164/2013
6. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2014 bis 31.07.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 51/2012
7. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.2004 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
8. B-VG Art. 133 gültig von 01.01.1975 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
9. B-VG Art. 133 gültig von 25.12.1946 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 211/1946
10. B-VG Art. 133 gültig von 19.12.1945 bis 24.12.1946 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
11. B-VG Art. 133 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934

Spruch

L503 2005711-1/8E

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesverwaltungsgericht hat durch den Richter Dr. DIEHSBACHER als Einzelrichter über die Beschwerde der XXXX GmbH (nunmehr: XXXX GmbH), vertreten durch BNP Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 07.09.2010 zur Dienstgeberkontonummer XXXX zu Recht erkannt: Das Bundesverwaltungsgericht hat durch den Richter Dr.

DIEHSBACHER als Einzelrichter über die Beschwerde der römisch 40 GmbH (nunmehr: römisch 40 GmbH), vertreten durch BNP Wirtschaftstreuhand und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H., gegen den Bescheid der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse vom 07.09.2010 zur Dienstgeberkontonummer römisch 40 zu Recht erkannt:

A.) Der Beschwerde wird stattgegeben und festgestellt, dass Herr XXXX im Zeitraum vom 24.02.2007 bis zumindest zum 07.09.2010 hinsichtlich der für die XXXX GmbH (nunmehr: XXXX GmbH) ausgeübten Tätigkeit nicht als Dienstnehmer der Vollversicherung (Pflichtversicherung in der der Kranken-, Unfall-, und Pensionsversicherung) sowie der Arbeitslosenversicherung unterlag. A.) Der Beschwerde wird stattgegeben und festgestellt, dass Herr römisch 40 im Zeitraum vom 24.02.2007 bis zumindest zum 07.09.2010 hinsichtlich der für die römisch 40 GmbH (nunmehr: römisch 40 GmbH) ausgeübten Tätigkeit nicht als Dienstnehmer der Vollversicherung (Pflichtversicherung in der der Kranken-, Unfall-, und Pensionsversicherung) sowie der Arbeitslosenversicherung unterlag.

B.) Die Revision ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig. B.) Die Revision ist gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig.

Text

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE:

I. Verfahrensgang: römisch eins. Verfahrensgang:

1. Die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse (im Folgenden kurz "OÖGKK") hat mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 07.09.2010 ausgesprochen, dass XXXX (im Folgenden auch kurz: "J.K.") aufgrund seiner Tätigkeit für die nunmehrige Beschwerdeführerin, der XXXX GmbH, (im Folgenden kurz: "BF") auch im Zeitraum vom 24.02.2007 "bis laufend" als Dienstnehmer der Vollversicherung (Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall-, Pensions- und Arbeitslosenversicherung) unterliegt. 1. Die Oberösterreichische Gebietskrankenkasse (im Folgenden kurz "OÖGKK") hat mit dem nunmehr bekämpften Bescheid vom 07.09.2010 ausgesprochen, dass römisch 40 (im Folgenden auch kurz: "J.K.") aufgrund seiner Tätigkeit für die nunmehrige Beschwerdeführerin, der römisch 40 GmbH, (im Folgenden kurz: "BF") auch im Zeitraum vom 24.02.2007 "bis laufend" als Dienstnehmer der Vollversicherung (Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall-, Pensions- und Arbeitslosenversicherung) unterliegt.

Begründend führte die OÖGKK aus, J.K. sei seit 22.07.1991 (mit kurzen Unterbrechungen) bei der Rechtsvorgängerin der BF, nämlich der XXXX GmbH & Co KG (im Folgenden auch kurz: "S. GmbH & Co KG"), als Arbeiter beschäftigt gewesen. Mit 01.05.1997 sei er als technischer Angestellter in ein Angestelltenverhältnis übernommen worden und habe er seit 04.07.2003 die S. GmbH & Co KG als Prokurist vertreten. Das Vermögen der S. GmbH & Co KG sei mit Firmenbucheintragung vom 08.05.2004 von der BF übernommen worden. J.K. sei aufgrund dieser Übernahme seit 01.06.2004 für die BF tätig. In der Folge sei dieser laut Firmenbuchauszug am 28.05.2004 als selbständig vertretungsbefugter Prokurist (Vertretung seit 25.05.2004) und am 29.12.2006 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer (Vertretung seit 19.12.2006) der BF eingetragen worden. Mit 31.12.2006 sei J.K. von der BF von der Sozialversicherung abgemeldet worden. Bis 23.02.2007 sei eine Urlaubersatzleistung ausbezahlt worden. Es stehe daher unstrittig fest, dass J.K. bis 31.12.2006 (Urlaubersatzleistung bis 23.02.2007) in einem Dienstverhältnis zur BF gestanden und auch zur Sozialversicherung gemeldet gewesen sei. Begründend führte die OÖGKK aus, J.K. sei seit 22.07.1991 (mit kurzen Unterbrechungen) bei der Rechtsvorgängerin der BF, nämlich der römisch 40 GmbH & Co KG (im Folgenden auch kurz: "S. GmbH & Co KG"), als Arbeiter beschäftigt gewesen. Mit 01.05.1997 sei er als technischer Angestellter in ein Angestelltenverhältnis übernommen worden und habe er seit 04.07.2003 die S. GmbH & Co KG als Prokurist vertreten. Das Vermögen der S. GmbH & Co KG sei mit Firmenbucheintragung vom 08.05.2004 von der BF übernommen worden. J.K. sei aufgrund dieser Übernahme seit 01.06.2004 für die BF tätig. In der Folge sei dieser laut Firmenbuchauszug am 28.05.2004 als selbständig vertretungsbefugter Prokurist (Vertretung seit 25.05.2004) und am 29.12.2006 als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer (Vertretung seit 19.12.2006) der BF eingetragen worden. Mit 31.12.2006 sei J.K. von der BF von der Sozialversicherung abgemeldet worden. Bis 23.02.2007 sei eine Urlaubersatzleistung ausbezahlt worden. Es stehe daher unstrittig fest, dass J.K. bis 31.12.2006 (Urlaubersatzleistung bis 23.02.2007) in einem Dienstverhältnis zur BF gestanden und auch zur Sozialversicherung gemeldet gewesen sei.

Für die Kasse bleibe die Pflichtversicherung des J.K. allerdings auch über den 23.02.2007 aufgrund folgender Konstruktion bestehen:

J.K. sei Alleingesellschafter sowie Geschäftsführer der am 10.08.2006 ins Firmenbuch eingetragenen XXXX GmbH (im Folgenden auch kurz: "K. GmbH"), in welche das nicht protokollierte Einzelunternehmen Ing. J. K. eingebracht worden sei. Die K. GmbH sei mit Firmenbucheintragung vom 05.09.2009 in XXXX GmbH (im Folgenden auch kurz: "KBM GmbH") umbenannt worden. Bei der KBM GmbH sei - neben J.K. selbst - lediglich dessen Gattin seit 01.09.2006 als geringfügig beschäftigte Angestellte zur Sozialversicherung gemeldet gewesen. Die beim Firmenbuchgericht eingereichten Bilanzen der Jahre 2006 bis 2008 würden zeigen, dass es sich beim ausgewiesenen Anlagevermögen im Wesentlichen um die Beteiligung an der BF sowie den Firmenwert der KBM GmbH selbst handle. Beim - nur in geringem Ausmaß vorhandenen - Umlaufvermögen handle es sich größtenteils um Guthaben bei Kreditinstituten. J.K. sei Alleingesellschafter sowie Geschäftsführer der am 10.08.2006 ins Firmenbuch eingetragenen römisch 40 GmbH (im Folgenden auch kurz: "K. GmbH"), in welche das nicht protokollierte Einzelunternehmen Ing. J. K. eingebracht worden sei. Die K. GmbH sei mit Firmenbucheintragung vom 05.09.2009 in römisch 40 GmbH (im Folgenden auch kurz: "KBM GmbH") umbenannt worden. Bei der KBM GmbH sei - neben J.K. selbst - lediglich dessen Gattin seit 01.09.2006 als geringfügig beschäftigte Angestellte zur Sozialversicherung gemeldet gewesen. Die beim Firmenbuchgericht eingereichten Bilanzen der Jahre 2006 bis 2008 würden zeigen, dass es sich beim ausgewiesenen Anlagevermögen im Wesentlichen um die Beteiligung an der BF sowie den Firmenwert der KBM GmbH selbst handle. Beim - nur in geringem Ausmaß vorhandenen - Umlaufvermögen handle es sich größtenteils um Guthaben bei Kreditinstituten.

Im Zuge einer Kapitalerhöhung habe die KBM GmbH mittels Generalversammlungsbeschluss vom 19.12.2006 die im Wege einer Kapitalerhöhung geschaffenen Anteile an der BF im Nominale von €

4.000,--, verbunden mit einer Beteiligung von 10 % gegen Leistung einer Einlage von € 300.000,--, erworben. Gesellschafter der BF seien daher Ing. XXXX (im Folgenden auch kurz: "N.H.") [89,1 %], XXXX (im Folgenden auch kurz: "N.S.") [0,9 %] und die KBM GmbH [10 %]. Der Gesellschaftsvertrag der BF regle, dass den Geschäftsführern die Leitung des Gesellschaftsunternehmens und die Entscheidung und Verfügung über alle Gesellschaftsangelegenheiten, die nicht nach dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag oder einem Gesellschafterbeschluss der Generalversammlung vorbehalten seien, obliege. Alle Rechte und Pflichten der Geschäftsführung würden sich aus dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag und den Gesellschafterbeschlüssen ergeben. Die Geschäftsführerbefugnis erstrecke sich allerdings nur auf Handlungen, die der gewöhnliche Geschäftsverkehr mit sich bringe. Für alle darüber hinausgehenden Geschäfte sei ein Beschluss der Generalversammlung erforderlich. Diese sei beschlussfähig, wenn mindestens 76 % des Stammkapitals vertreten seien. Die Beschlüsse würden, soweit im Gesetz oder im Gesellschaftsvertrag keine strengeren Bestimmungen enthalten seien, grundsätzlich mit einfacher Mehrheit der angegebenen Stimmen gefasst. Bestimmte Beschlüsse bedürften zu ihrer Wirksamkeit einer qualifizierten Mehrheit von 76 % - so z.B. alle Rechtshandlungen, die über den Umfang des laufenden Geschäftsbetriebes hinausgehen oder für das Unternehmen von grundsätzlicher Bedeutung seien. 4.000,--, verbunden mit einer Beteiligung von 10 % gegen Leistung einer Einlage von € 300.000,--, erworben. Gesellschafter der BF seien daher Ing. römisch 40 (im Folgenden auch kurz: "N.H.") [89,1 %], römisch 40 (im Folgenden auch kurz: "N.S.") [0,9 %] und die KBM GmbH [10 %]. Der Gesellschaftsvertrag der BF regle, dass den Geschäftsführern die Leitung des Gesellschaftsunternehmens und die Entscheidung und Verfügung über alle Gesellschaftsangelegenheiten, die nicht nach dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag oder einem Gesellschafterbeschluss der Generalversammlung vorbehalten seien, obliege. Alle Rechte und Pflichten der Geschäftsführung würden sich aus dem Gesetz, dem Gesellschaftsvertrag und den Gesellschafterbeschlüssen ergeben. Die Geschäftsführerbefugnis erstrecke sich allerdings nur auf Handlungen, die der gewöhnliche Geschäftsverkehr mit sich bringe. Für alle darüber hinausgehenden Geschäfte sei ein Beschluss der Generalversammlung erforderlich. Diese sei beschlussfähig, wenn mindestens 76 % des Stammkapitals vertreten seien. Die Beschlüsse würden, soweit im Gesetz oder im Gesellschaftsvertrag keine strengeren Bestimmungen enthalten seien, grundsätzlich mit einfacher Mehrheit der angegebenen Stimmen gefasst. Bestimmte Beschlüsse bedürften zu ihrer Wirksamkeit einer qualifizierten Mehrheit von 76 % - so z.B. alle Rechtshandlungen, die über den Umfang des laufenden Geschäftsbetriebes hinausgehen oder für das Unternehmen von grundsätzlicher Bedeutung seien.

Am 20.12.2006 hätten die BF und die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag abgeschlossen. Mittels dieses Vertrages sei vereinbart worden, dass die KBM GmbH folgende Leistungen für die BF erbringe:

- -Strichaufzählung
alle Aufgaben und Pflichten, welche die handels- und gewerberechtliche Geschäftsführung mit sich bringe

- -Strichaufzählung
zur Verfügungstellung der Gewerbeberechtigung für das Baumeistergewerbe
- -Strichaufzählung
sämtliche kaufmännische und technische Belange der operativen Führung

Weiters werde laut Consulting- und Managementvertrag ausdrücklich vereinbart, dass die KBM GmbH alle vertraglichen Leistungen durch J.K. durchführen lasse. Eine Vertretung durch andere Personen werde in Punkt 5. des Consulting- und Managementvertrages definitiv ausgeschlossen. Im Widerspruch dazu stehe allerdings Punkt 7., in welchem vereinbart werde, dass J.K. im Falle einer Verhinderung durch andere Personen vertreten werden könne. Laut Vertrag unterliege der durch die KBM GmbH entsandte Mitarbeiter hinsichtlich Arbeitszeit, Arbeitsort und konkreter Durchführung der Tätigkeit keinen Weisungen der BF. Zur Erfüllung der für J.K. aus seiner Geschäftsführerstellung bei der BF bestehenden persönlichen und gesetzlichen Pflichten werde vereinbart, J.K. persönlich zur Verfügung zu stellen und dafür kein gesondertes Entgelt zu verrechnen. Auch J.K. habe für diese Tätigkeit keinen Anspruch auf Entgelt oder Kostenersatz. Als Honorar werde ein Stundensatz iHv €

49,60 zuzüglich USt pro Arbeitsstunde vereinbart. Zum Nachweis der erbrachten Arbeitsstunden und Leistungen habe die KBM GmbH Leistungsaufzeichnungen zu führen und diese auf Verlangen der BF vorzulegen. Sämtliche Aufwendungen, die dem Auftragnehmer durch die Vorbereitung bzw. Ausübung der vertragsgegenständlichen Tätigkeit erwachsen würden, seien von ihm selbst zu tragen. Es erfolge kein Ersatz von Auslagen (insbesondere nicht Kfz- und Telefonkosten). Weiters habe der Auftragnehmer eigene Betriebsmittel (PC und dgl.) zu verwenden. Als Kündigungsfrist seien drei Monate zum Quartalsende vereinbart worden.

Seit Jänner 2007 fakturiere J.K. seine Leistungen für die BF auf Basis dieses Consulting- und Managementvertrages über die KBM GmbH. Laut Leistungsaufzeichnungen seien im Jahr 2007 monatlich durchschnittlich 170 Stunden an die BF verrechnet worden. Bei den verrechneten Leistungen handle es sich laut den der Kasse vorliegenden Rechnungen sowie den Stundenaufstellungen um Geschäftsführertätigkeiten sowie Kalkulationen, Abrechnungen, Bauleiterbesprechungen sowie die Baumeistertätigkeiten für verschiedene Baustellen.

Aufgrund des festgestellten Sachverhalts stelle die Kasse fest, dass J.K. auch nach dem 31.12.2006 im Rahmen eines Dienstverhältnisses für die BF tätig sei, weshalb eine Pflichtversicherung nach § 4 Abs 1 Z 1 iVm Abs 2 ASVG vorliege. Ungeachtet der Zwischenschaltung der KBM GmbH habe J.K. die laut Consulting- und Managementvertrag geschuldete Geschäftsführertätigkeit höchstpersönlich erbracht. Aufgrund des festgestellten Sachverhalts stelle die Kasse fest, dass J.K. auch nach dem 31.12.2006 im Rahmen eines Dienstverhältnisses für die BF tätig sei, weshalb eine Pflichtversicherung nach Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer eins, in Verbindung mit Absatz 2, ASVG vorliege. Ungeachtet der Zwischenschaltung der KBM GmbH habe J.K. die laut Consulting- und Managementvertrag geschuldete Geschäftsführertätigkeit höchstpersönlich erbracht.

In beweismäßigender Hinsicht verwies die OÖGKK darauf, dass der Sachverhalt auf den vorgelegten Verträgen, den Firmenbuchauszügen, den übrigen im Rahmen der gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (im Folgenden auch kurz: "GPLA") eingeholten Unterlagen (Rechnungen, Arbeits- bzw. Leistungsaufzeichnungen, Dienstzettel udgl.) und den schriftlichen Stellungnahmen der Parteien beruhe. Die Rechtsansicht der Kasse sei auch im Zuge der GPLA sowie im Rahmen der Schlussbesprechung ausführlich erörtert worden.

Die BF und J.K. hätten jeweils ausführlich schriftlich zu den Feststellungen der Kasse Stellung genommen. Demnach hätte sich die Tätigkeit des J.K. ab dem Jahr 2007 inhaltlich und organisatorisch geändert. Der Abschluss des Consulting- und Managementvertrages zwischen der BF und der KBM GmbH würde keineswegs darauf abzielen, die KBM GmbH einer inhaltlich unveränderten Leistungsbeziehung zwischenzuschalten. Dies werde im Wesentlichen mit dem Wunsch von J.K., selbständig und eigenverantwortlich tätig zu sein, begründet. Aufgrund der zunehmenden Erfolgsträchtigkeit der KBM GmbH hätte dieser den Entschluss gefasst, aus der BF auszuscheiden. Gleichzeitig hätte er sich allerdings bereit erklärt, dem Unternehmen bis Ende 2006 zur Verfügung zu stehen und bei der Abwicklung bereits begonnener Projekte mitzuwirken. Im Spätherbst 2006 hätten die kreditgewährenden Banken von der BF die Bestellung eines weiteren Geschäftsführers gefordert, um im Fall eines unerwarteten Ausfalls des bis dahin allein agierenden Geschäftsführers, N.H., die Handlungsfähigkeit der BF zu gewährleisten. Daher wäre J.K. im November 2006 eine weitere Zusammenarbeit angeboten worden. Die Bestellung zum Geschäftsführer wäre nicht im Interesse des J.K. gelegen. Es wäre vielmehr der von den Kreditinstituten erhobenen Forderung entsprochen worden. Sowohl

der Inhalt seiner Tätigkeit als auch die Entgeltbedingungen hätten sich wesentlich geändert. Die Annahme von Aufträgen würde von der Entscheidung der KBM GmbH abhängen, welche bei mangelhafter Leistungserbringung auch haften würde. Das Vertragsverhältnis zwischen der BF und der KBM GmbH wäre seit 01.01.2007 in Kraft getreten und hätten die monatlichen Vergütungen erhebliche Schwankungen aufgewiesen. Aus der KBM GmbH würde J.K. eine Tätigkeitsvergütung (2007: € 43.910,--) beziehen, auf deren Basis alle sich daran knüpfenden Nebenabgaben entrichtet worden wären (Sozialversicherung gemäß GSVG, DB, DZ und KommSt). Die KBM GmbH würde über eigenes Vermögen (Beteiligungsbesitz, Sachanlage- und Umlaufvermögen) verfügen, Personal beschäftigen und Fremdleistungen zukaufen. Die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 rund € 40.000,-- ausgemacht. Die KBM GmbH würde weiters Managementvergütungen aus der XXXX GmbH (im Folgenden auch kurz: "R. GmbH" - seit 19.03.2010: XXXX GmbH), einer 100% Tochter der BF beziehen, als deren alleiniger Geschäftsführer seit 12.01.2005 J.K. fungiere. Die BF und J.K. hätten jeweils ausführlich schriftlich zu den Feststellungen der Kasse Stellung genommen. Demnach hätte sich die Tätigkeit des J.K. ab dem Jahr 2007 inhaltlich und organisatorisch geändert. Der Abschluss des Consulting- und Managementvertrages zwischen der BF und der KBM GmbH würde keineswegs darauf abzielen, die KBM GmbH einer inhaltlich unveränderten Leistungsbeziehung zwischenzuschalten. Dies werde im Wesentlichen mit dem Wunsch von J.K., selbständig und eigenverantwortlich tätig zu sein, begründet. Aufgrund der zunehmenden Erfolgsträchtigkeit der KBM GmbH hätte dieser den Entschluss gefasst, aus der BF auszuschcheiden. Gleichzeitig hätte er sich allerdings bereit erklärt, dem Unternehmen bis Ende 2006 zur Verfügung zu stehen und bei der Abwicklung bereits begonnener Projekte mitzuwirken. Im Spätherbst 2006 hätten die kreditgewährenden Banken von der BF die Bestellung eines weiteren Geschäftsführers gefordert, um im Fall eines unerwarteten Ausfalls des bis dahin allein agierenden Geschäftsführers, N.H., die Handlungsfähigkeit der BF zu gewährleisten. Daher wäre J.K. im November 2006 eine weitere Zusammenarbeit angeboten worden. Die Bestellung zum Geschäftsführer wäre nicht im Interesse des J.K. gelegen. Es wäre vielmehr der von den Kreditinstituten erhobenen Forderung entsprochen worden. Sowohl der Inhalt seiner Tätigkeit als auch die Entgeltbedingungen hätten sich wesentlich geändert. Die Annahme von Aufträgen würde von der Entscheidung der KBM GmbH abhängen, welche bei mangelhafter Leistungserbringung auch haften würde. Das Vertragsverhältnis zwischen der BF und der KBM GmbH wäre seit 01.01.2007 in Kraft getreten und hätten die monatlichen Vergütungen erhebliche Schwankungen aufgewiesen. Aus der KBM GmbH würde J.K. eine Tätigkeitsvergütung (2007: € 43.910,--) beziehen, auf deren Basis alle sich daran knüpfenden Nebenabgaben entrichtet worden wären (Sozialversicherung gemäß GSVG, DB, DZ und KommSt). Die KBM GmbH würde über eigenes Vermögen (Beteiligungsbesitz, Sachanlage- und Umlaufvermögen) verfügen, Personal beschäftigen und Fremdleistungen zukaufen. Die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 rund € 40.000,-- ausgemacht. Die KBM GmbH würde weiters Managementvergütungen aus der römisch 40 GmbH (im Folgenden auch kurz: "R. GmbH" - seit 19.03.2010: römisch 40 GmbH), einer 100% Tochter der BF beziehen, als deren alleiniger Geschäftsführer seit 12.01.2005 J.K. fungiere.

Dem Vorbringen der Parteien, die KBM GmbH würde über eigenes Vermögen verfügen und Personal beschäftigen, könne nicht gefolgt werden. Bei der KBM GmbH sei - neben J.K. - lediglich dessen Gattin seit 01.09.2006 geringfügig beschäftigt. Im Jahr 2007 seien nach Angaben der KBM GmbH monatlich durchschnittlich 170 Stunden verrechnet worden. Diese Leistungen könnten lediglich von J.K. selbst erbracht worden sein. Bei dem in der Stellungnahme angeführten Vermögen handle es sich laut Bilanz zum 31.12.2007 größtenteils um die Beteiligung an der BF sowie den Firmenwert selbst.

In rechtlicher Hinsicht legte die OÖGKK zunächst dar, weshalb es sich bei dem zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag um einen Dienstvertrag handle. Weiters verwies die Kasse insbesondere auf § 4 ASVG und die in ständiger Rechtsprechung herausgearbeiteten Merkmale einer Dienstnehmereigenschaft. Nach der Rechtsprechung sei für die Beurteilung der rechtlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit eines geschäftsführenden Gesellschafters einer GmbH zunächst zu prüfen, ob und inwieweit dieser aufgrund der getroffenen Vereinbarung einen beherrschenden Einfluss auf die GmbH habe. Diese Frage sei im vorliegenden Fall zu verneinen, da J.K. mit seinem 10%igen Stimmanteil nicht in der Lage sei, die Beschlüsse der Generalversammlung zu verhindern. Ferner sei die Generalversammlung und damit N.H., welcher 89 % der Gesellschafteranteile halte, berechtigt, J.K. Weisungen bezüglich des arbeitsbezogenen Verhaltens zu erteilen. Insoweit die KBM GmbH zum Nachweis der erbrachten Arbeitsstunden und Leistungen entsprechende Aufzeichnungen zu führen und auf Verlangen der BF vorzulegen habe, zeige dies, dass J.K. weisungsgebunden und kontrollunterworfen sei. Auch wenn J.K. bei seiner Tätigkeit bezüglich Beginn und Dauer der täglichen Arbeitszeit frei sei, müsse er sich doch

an die Öffnungs- und Betriebszeiten der BF sowie deren Geschäftspartner halten. Aufgrund des Umfangs seiner Tätigkeit könne er auch nicht frei über seine Zeit verfügen. Die Bindung an den Arbeitsort ergebe sich bei J.K. aus der Geschäftsführertätigkeit iVm dem Standort der BF. Eine strenge Bindung an einen einzigen Arbeitsplatz sei gerade bei einem Geschäftsführer nicht erforderlich, weshalb dieses Tatbestandsmerkmal in den Hintergrund trete. In Punkt 5 des Management- und Consultingvertrages werde vereinbart, dass die vertraglichen Leistungen durch J.K. zu erbringen seien und eine Leistungserbringung durch Dritte ausgeschlossen sei. Im Widerspruch dazu werde in Punkt 7 desselben Vertrages bestimmt, dass sich J.K. im Falle einer Verhinderung auch durch andere Personen vertreten lassen könne. In der Praxis sei bei Zugrundelegung des geschilderten Tätigkeitsprofils des J.K. sowie aufgrund seiner persönlichen Erfahrungen und seines Fachwissens eine Vertretung absolut undenkbar. J.K. sei persönlich arbeitspflichtig. Neben der persönlichen Abhängigkeit sei das zweite Tatbestandsmerkmal des Dienstnehmerbegriffs iSd § 4 Abs 2 ASVG die wirtschaftliche Abhängigkeit. Diese bedeute das Fehlen für den Betrieb wesentlicher organisatorischer Einrichtungen und Betriebsmittel und sei bei entgeltlichen Arbeitsverhältnissen zwangsläufige Folge der persönlichen Abhängigkeit, weshalb sie auch im vorliegenden Fall unzweifelhaft vorliege. In rechtlicher Hinsicht legte die OÖGKK zunächst dar, weshalb es sich bei dem zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag um einen Dienstvertrag handle. Weiters verwies die Kasse insbesondere auf Paragraph 4, ASVG und die in ständiger Rechtsprechung herausgearbeiteten Merkmale einer Dienstnehmereigenschaft. Nach der Rechtsprechung sei für die Beurteilung der rechtlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit eines geschäftsführenden Gesellschafters einer GmbH zunächst zu prüfen, ob und inwieweit dieser aufgrund der getroffenen Vereinbarung einen beherrschenden Einfluss auf die GmbH habe. Diese Frage sei im vorliegenden Fall zu verneinen, da J.K. mit seinem 10%igen Stimmanteil nicht in der Lage sei, die Beschlüsse der Generalversammlung zu verhindern. Ferner sei die Generalversammlung und damit N.H., welcher 89 % der Gesellschafteranteile halte, berechtigt, J.K. Weisungen bezüglich des arbeitsbezogenen Verhaltens zu erteilen. Insoweit die KBM GmbH zum Nachweis der erbrachten Arbeitsstunden und Leistungen entsprechende Aufzeichnungen zu führen und auf Verlangen der BF vorzulegen habe, zeige dies, dass J.K. weisungsgebunden und kontrollunterworfen sei. Auch wenn J.K. bei seiner Tätigkeit bezüglich Beginn und Dauer der täglichen Arbeitszeit frei sei, müsse er sich doch an die Öffnungs- und Betriebszeiten der BF sowie deren Geschäftspartner halten. Aufgrund des Umfangs seiner Tätigkeit könne er auch nicht frei über seine Zeit verfügen. Die Bindung an den Arbeitsort ergebe sich bei J.K. aus der Geschäftsführertätigkeit in Verbindung mit dem Standort der BF. Eine strenge Bindung an einen einzigen Arbeitsplatz sei gerade bei einem Geschäftsführer nicht erforderlich, weshalb dieses Tatbestandsmerkmal in den Hintergrund trete. In Punkt 5 des Management- und Consultingvertrages werde vereinbart, dass die vertraglichen Leistungen durch J.K. zu erbringen seien und eine Leistungserbringung durch Dritte ausgeschlossen sei. Im Widerspruch dazu werde in Punkt 7 desselben Vertrages bestimmt, dass sich J.K. im Falle einer Verhinderung auch durch andere Personen vertreten lassen könne. In der Praxis sei bei Zugrundelegung des geschilderten Tätigkeitsprofils des J.K. sowie aufgrund seiner persönlichen Erfahrungen und seines Fachwissens eine Vertretung absolut undenkbar. J.K. sei persönlich arbeitspflichtig. Neben der persönlichen Abhängigkeit sei das zweite Tatbestandsmerkmal des Dienstnehmerbegriffs iSd Paragraph 4, Absatz 2, ASVG die wirtschaftliche Abhängigkeit. Diese bedeute das Fehlen für den Betrieb wesentlicher organisatorischer Einrichtungen und Betriebsmittel und sei bei entgeltlichen Arbeitsverhältnissen zwangsläufige Folge der persönlichen Abhängigkeit, weshalb sie auch im vorliegenden Fall unzweifelhaft vorliege.

Für die Kasse stehe daher fest, dass die hier gewählte Vorgehensweise nur den Zweck verfolgt habe, Sozialversicherungsbestimmungen zu umgehen, weshalb der Consulting- und Managementvertrag zwischen der KBM GmbH und der BF gemäß § 539a ASVG als bloße Scheinvereinbarung zu qualifizieren und daher sozialversicherungsrechtlich bedeutungslos sei. Für die Kasse stehe daher fest, dass die hier gewählte Vorgehensweise nur den Zweck verfolgt habe, Sozialversicherungsbestimmungen zu umgehen, weshalb der Consulting- und Managementvertrag zwischen der KBM GmbH und der BF gemäß Paragraph 539 a, ASVG als bloße Scheinvereinbarung zu qualifizieren und daher sozialversicherungsrechtlich bedeutungslos sei.

2.1. Im Akt befindet sich jeweils ein Schreiben der OÖGKK vom 09.06.2010 an die BF und J.K., in welchem der BF und J.K. mitgeteilt wurde, dass im Zuge einer gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben unter anderem die Tätigkeit des J.K. als Geschäftsführer für die BF in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht überprüft und hierbei festgestellt worden sei, dass dieser bei der BF seit 01.06.2004 als Prokurist beschäftigt und zur Pflichtversicherung als Dienstnehmer angemeldet gewesen sei. Mit 29.12.2006 sei er als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen und mit 23.02.2007 (Ende des Entgeltanspruches) von der Pflichtversicherung abgemeldet worden. Seit Jänner 2007 werde die

Geschäftsführungstätigkeit über einen "Consulting- und Managementvertrag" zwischen der BF und der K. GmbH, deren 100%iger Gesellschafter J.K. sei, geregelt und auch zwischen diesen Firmen verrechnet. Nach den Prüfungsfeststellungen der Kasse erfolge jedoch die Tätigkeit des J.K. für die BF nach wie vor in Dienstnehmereigenschaft. Laut Rechtsprechung des VwGH sei es rechtlich nicht zulässig, die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlich vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten bestehenden Vertrages bestehen zu lassen. Die Zwischenschaltung der K. GmbH betrachte die Kasse in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des VwGH als sozialversicherungsrechtlich unbeachtlich. Nach den der OÖGKK vorliegenden Verträgen übe J.K. die Geschäftsführung in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit zur BF aus und unterliege daher auch nach dem 23.02.2007 als Dienstnehmer iSd § 4 Abs 1 Z 1 iVm Abs 2 ASVG der Pflichtversicherung. J.K. und der BF werde in diesem Zusammenhang die Gelegenheit gegeben, zu diesen Feststellungen Stellung zu nehmen und werden sie jeweils insbesondere ersucht darzulegen, was sich aus ihrer Sicht bei der Tätigkeit des J.K. ab dem Jahr 2007 im Vergleich zu den Vorjahren - inhaltlich und organisatorisch - geändert habe und aus welchen Gründen die Geschäftsführung über die K. GmbH abgewickelt worden sei.

2.1. Im Akt befindet sich jeweils ein Schreiben der OÖGKK vom 09.06.2010 an die BF und J.K., in welchem der BF und J.K. mitgeteilt wurde, dass im Zuge einer gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben unter anderem die Tätigkeit des J.K. als Geschäftsführer für die BF in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht überprüft und hierbei festgestellt worden sei, dass dieser bei der BF seit 01.06.2004 als Prokurist beschäftigt und zur Pflichtversicherung als Dienstnehmer angemeldet gewesen sei. Mit 29.12.2006 sei er als Geschäftsführer im Firmenbuch eingetragen und mit 23.02.2007 (Ende des Entgeltanspruches) von der Pflichtversicherung abgemeldet worden. Seit Jänner 2007 werde die Geschäftsführungstätigkeit über einen "Consulting- und Managementvertrag" zwischen der BF und der K. GmbH, deren 100%iger Gesellschafter J.K. sei, geregelt und auch zwischen diesen Firmen verrechnet. Nach den Prüfungsfeststellungen der Kasse erfolge jedoch die Tätigkeit des J.K. für die BF nach wie vor in Dienstnehmereigenschaft. Laut Rechtsprechung des VwGH sei es rechtlich nicht zulässig, die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlich vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten bestehenden Vertrages bestehen zu lassen. Die Zwischenschaltung der K. GmbH betrachte die Kasse in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des VwGH als sozialversicherungsrechtlich unbeachtlich. Nach den der OÖGKK vorliegenden Verträgen übe J.K. die Geschäftsführung in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit zur BF aus und unterliege daher auch nach dem 23.02.2007 als Dienstnehmer iSd Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer eins, in Verbindung mit Absatz 2, ASVG der Pflichtversicherung. J.K. und der BF werde in diesem Zusammenhang die Gelegenheit gegeben, zu diesen Feststellungen Stellung zu nehmen und werden sie jeweils insbesondere ersucht darzulegen, was sich aus ihrer Sicht bei der Tätigkeit des J.K. ab dem Jahr 2007 im Vergleich zu den Vorjahren - inhaltlich und organisatorisch - geändert habe und aus welchen Gründen die Geschäftsführung über die K. GmbH abgewickelt worden sei.

2.2. Im Akt befinden sich ferner zwei jeweils inhaltlich völlig gleiche Stellungnahmen der BF und des J.K. zu den Schreiben der OÖGKK vom 09.06.2010. In diesen Schreiben wird insbesondere dargelegt, inwieweit sich die Tätigkeit des J.K. ab dem Jahr 2007 inhaltlich und organisatorisch geändert habe und aus welchen Gründen die Geschäftsführung über die KBM GmbH (vormals K. GmbH) abgewickelt worden sei.

Das Beschäftigungsverhältnis des J.K. mit der Rechtsvorgängerin der BF sei (zunächst als Arbeiter) im Juli 1991 begründet worden. Mit Wirksamkeit ab 01.05.1997 sei er in das Angestelltenverhältnis (als technischer Angestellter) übernommen und ihm gleichzeitig auch die Prokura erteilt worden. Seit 31.12.2006 sei er im Firmenbuch als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der BF eingetragen. Die Letztfassung seines Dienstvertrages sei mit 29.05.2006 datiert.

Neben seiner Tätigkeit für die BF bzw. deren Rechtsvorgängerinnen habe J.K. seit der Ablegung seiner Baumeisterprüfung im Jahre 2000 ein (nicht protokolliertes) Einzelunternehmen zunächst kleineren Umfanges betrieben, dessen Geschäftsvolumen sukzessive ausgeweitet werden habe können. Infolge der virulenten Haftungsproblematik (vor dem Hintergrund eines konkret eingetretenen Schadensfalles) habe dieser seinen Betrieb mit Vertrag vom 31.08.2006 in die kurz davor errichtete KBM GmbH rückwirkend mit Stichtag 31.12.2005 eingebracht. In Anbetracht der zunehmenden Erfolgsträchtigkeit dieses Engagements habe J.K. den Entschluss gefasst, aus der BF

auszuscheiden und damit das von ihm verfolgte Berufsziel der selbständigen und eigenverantwortlichen Arbeitsausübung zu verwirklichen. Er habe sich aber bereit erklärt, dem Unternehmen bis Ende 2006 zur Verfügung zu stehen und bei der Abwicklung bereits begonnener Projekte noch mitzuwirken.

Im September 2006 habe sich die KBM GmbH aus strategischen Erwägungen (insbesondere zwecks Absicherung von Aufträgen im Bereich Baumanagement) an der im gesellschaftsrechtlichen Nahbereich der BF etablierten XXXX GmbH beteiligt. Im September 2006 habe sich die KBM GmbH aus strategischen Erwägungen (insbesondere zwecks Absicherung von Aufträgen im Bereich Baumanagement) an der im gesellschaftsrechtlichen Nahbereich der BF etablierten römisch 40 GmbH beteiligt.

Im Spätherbst 2006 hätten die kreditgewährenden Banken mit Nachdruck die Bestellung eines weiteren Geschäftsführers für die BF gefordert, um im Falle eines unerwarteten Ausfalls des bis dahin alleine agierenden Geschäftsführungsorganes N.H. die Handlungsfähigkeit der BF zu gewährleisten (eine kürzlich aufgetretene plötzliche Erkrankung des N.H. mit verbundener längerer Arbeitsunfähigkeit erweise die Dringlichkeit einer Doppelbesetzung der Geschäftsführung.). Vor diesem Hintergrund sei J.K. im November 2006 eine weitere Zusammenarbeit angeboten worden. Da er mit der Gründung der KBM GmbH seine berufliche Weichenstellung bereits vollzogen gehabt habe, sei J.K. auch nach längeren Verhandlungen nur für eine ausschließlich projektbezogene Kooperation zu gewinnen gewesen. Der die Modalitäten dieses (umfangmäßig eingeschränkten und inhaltlich völlig neu gestalteten) Zusammenarbeitsverhältnisses regelnde "Consulting- und Managementvertrag" sei am 20.12.2006 abgeschlossen worden.

J.K. habe eine weitere Tätigkeit für die BF auf einer, wie bereits ausgeführt, im Hinblick auf den Tätigkeitsumfang und -inhalt sowie die Entgeltsbedingung wesentlich geänderten Grundlage von der Einräumung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung abhängig gemacht. Mit Notariatsakt vom 19.12.2006 habe die KBM GmbH demzufolge im Wege einer Kapitalerhöhung geschaffene Anteile an der BF im Nominale von € 4.000,--, verbunden mit einer Beteiligung von 10 % gegen Leistung einer Einlage von € 300.000,--, erworben. Die Eintragung der Neugesellschafterin im Firmenbuch sei am 30.12.2006 erfolgt. Die Bestellung zum Geschäftsführer sei allerdings nicht im Interesse des J.K. gelegen. Damit sei vielmehr der von den Kreditinstituten erhobenen Forderung Rechnung getragen worden.

Im letzten Jahr seiner Anstellung sei J.K. ein Grundgehalt von monatlich € 3.872,-- (bis April 2006) bzw. monatlich € 4.115,-- (ab Mai 2006) ausbezahlt worden. Ab Mai 2006 habe er auch Überstunden abgegolten erhalten (monatlich € 845,--). Weiters sei ihm eine Bauzulage iHv monatlich rund € 200,-- zuerkannt worden.

Das Vertragsverhältnis zwischen der BF sowie der KBM GmbH sei mit 01.01.2007 in Kraft getreten. Die monatlichen Vergütungen (Honorare) hätten im Jahr 2007 erhebliche Schwankungen aufgewiesen (Jänner: €

5.158,40; Februar: € 7.638,40; März: € 8.283,20; April: € 8.035,20; Mai: € 8.308,--; Juni: € 7.960,80; Juli: € 7.638,40; August: €

9.820,80; September: € 9.052,--; Oktober: € 8.878,40 und November: €

11.804,80 = Gesamt: € 92.578,40).

Aus der KBM GmbH beziehe J.K. eine Tätigkeitsvergütung (im Geschäftsjahr 2007 € 43.910), auf deren Basis alle sich daran knüpfenden Nebenabgaben (Sozialversicherung nach dem GSVG, DB, DZ, Kommunalsteuer) entrichtet worden seien.

Die KBM GmbH verfüge über eigenes Vermögen (Beteiligungsbesitz, Sachanlage- und Umlaufvermögen). Diese beschäftige eigenes Personal und kaufe Fremdleistungen zu. Die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 beispielsweise rund € 40.000 (€ 39.437,96) ausgemacht. Die Gesellschaft beziehe weiters Managementvergütungen aus der R. GmbH, einer 100%igen Tochtergesellschaft der BF, als deren alleiniger Geschäftsführer J.K. (seit Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch am 12.01.2005) fungiere.

Erwähnt sei in diesem Zusammenhang, dass die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag mit vergleichbarem Leistungsinhalt auch mit der XXXX (im Folgenden auch kurz: "V. GesmbH"), an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben habe, abgeschlossen habe. Auch in dieser Gesellschaft übe J.K. seit 17.12.2009 die Funktion eines selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers aus. Im weiteren Sinne betreibe die KBM GmbH somit eine "Konzernentsendung", welche von den Regelungen der RZ 104 EStR über die von der Vertragsgestaltung

abweichende Zurechnung "höchstpersönlicher" Einkünfte grundsätzlich nicht berührt sein solle. Erwähnt sei in diesem Zusammenhang, dass die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag mit vergleichbarem Leistungsinhalt auch mit der römisch 40 (im Folgenden auch kurz: "V. GesmbH"), an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben habe, abgeschlossen habe. Auch in dieser Gesellschaft übe J.K. seit 17.12.2009 die Funktion eines selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers aus. Im weiteren Sinne betreibe die KBM GmbH somit eine "Konzernentsendung", welche von den Regelungen der RZ 104 EStR über die von der Vertragsgestaltung abweichende Zurechnung "höchstpersönlicher" Einkünfte grundsätzlich nicht berührt sein solle.

Nach den Kriterien der RZ 104 EStR (in der an 11.12.2009 geltenden Fassung) würden die Voraussetzungen für die Anerkennung der steuerlichen Zurechnung der Managementvergütungen an die "zwischenengeschaltete" KBM GmbH jedenfalls vorliegen. Das gegen die Umqualifikation des nach der Vertragslage der Gesellschaft gebührenden Entgelts in "höchstpersönliche" Einkünfte (u.a.) des J.K. gerichtete Rechtsmittel sei am 04.02.2009 beim Finanzamt eingebracht worden.

Zusammenfassend werde festgehalten, dass der Abschluss des Consulting- und Managementvertrages mit der KBM GmbH keineswegs darauf abgezielt habe, diese Gesellschaft einer inhaltlich unveränderten Leistungsbeziehung zwischenzuschalten. J.K. habe vielmehr den Entschluss gefasst, seine berufliche Zukunft neu zu gestalten und sein Dienstverhältnis mit der BF aufzulösen. Lediglich aufgrund des dringlichen Ersuchens der BF sei J.K. mit der Maßgabe der Einräumung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung bereit gewesen, auf einer völlig neu definierten vertraglichen Basis projektbezogen zur Verfügung zu stehen und auch (der Forderung der Banken entsprechend) ein Geschäftsführungsmandat zu übernehmen. Sowohl der Inhalt seiner Tätigkeit für die BF als auch die diesbezüglichen Entgeltbedingungen hätten sich wesentlich geändert.

Die Annahme von Aufträgen erfolge alleine im Entscheidungs- und Verantwortungsbereich der KBM GmbH, welche im Falle mangelhafter Leistungserbringung auch einer Haftung mit ihrem gesamten Vermögen (v.a. Beteiligungs- und Liegenschaftsbesitz) ausgesetzt sei. Die vertragliche Neugestaltung mit Wirksamkeit ab 01.01.2007 (nach bereits einige Monate zuvor erfolgter Kündigung seines Anstellungsverhältnisses mit der BF) sei vor dem Hintergrund der geänderten Berufsziele des J.K. zu sehen.

Die Erzielung einer Abgabenersparnis sei damit nicht angestrebt worden. Eine missbräuchliche Gestaltung könne daher jedenfalls ausgeschlossen werden.

Anzumerken sei schließlich noch, dass die im Schreiben der Kasse vom 09.06.2010 vertretene Auffassung, es wäre unzulässig, "die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlich vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten bestehenden Vertrages bestehen zu lassen", in gesellschafts- und arbeitsrechtlicher Hinsicht nicht der herrschenden Meinung entspreche. Diese stelle somit keinen Rechtfertigungsgrund für die Annahme einer fortgesetzten Dienstnehmereigenschaft des J.K. dar. Auch stehe der Einkünftezurechnung an die KBM GmbH kein gesetzliches oder statutarisches Verbot zur Erbringung der vertragsgegenständlichen Leistungen entgegen.

Abschließend wird ersucht, die KBM GmbH als Zurechnungssubjekt der dieser nach Vertragslage gebührenden Vergütungen anzuerkennen und von einer Vorschreibung von Sozialversicherungsbeiträgen Abstand zu nehmen. Da die Feststellung des zutreffenden Zurechnungssubjektes auch Gegenstand zweier bei der Finanzverwaltung und bei der Gemeinde XXXX eingebrachter Rechtsmittel sei, wäre es zudem angebracht, eine einheitliche Beurteilung vorzunehmen und idS den Ausgang der Berufungsverfahren abzuwarten. Abschließend wird ersucht, die KBM GmbH als Zurechnungssubjekt der dieser nach Vertragslage gebührenden Vergütungen anzuerkennen und von einer Vorschreibung von Sozialversicherungsbeiträgen Abstand zu nehmen. Da die Feststellung des zutreffenden Zurechnungssubjektes auch Gegenstand zweier bei der Finanzverwaltung und bei der Gemeinde römisch 40 eingebrachter Rechtsmittel sei, wäre es zudem angebracht, eine einheitliche Beurteilung vorzunehmen und idS den Ausgang der Berufungsverfahren abzuwarten.

2.3. Im Akt befindet sich zudem eine "Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß 149 Abs 1 BAO" vom 16.03.2009. 2.3. Im Akt befindet sich zudem eine "Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß Paragraph 149, Absatz eins, BAO" vom 16.03.2009.

2.4. Weiters befinden sich im Akt insbesondere der Gesellschaftsvertrag der BF und der Consulting- und Managementvertrag vom 20.12.2006.

2.5. Schließlich befinden sich im Akt unter anderem ein Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis des J.K. für das Jahr 2006, mehrere Kontoblätter "Sachkonten" der BF, ein Mitarbeiter-Stammdatenblatt bezüglich des J.K. vom 17.01.2006, der Jahresabschluss 2007 der K. GmbH, die Bekanntgabe der Größenmerkmale zur Einordnung in die Größenklassen nach § 221 Abs 1 bis 3 HGB bezüglich der K. GmbH, die Bilanz zum 31.12.2006 der K. GmbH, der Anhang zum Jahresabschluss der K. GmbH, die Jahresabschlüsse 2008 und 2009 der KBM GmbH, der Jahresabschluss 2008 der BF samt Anhang zum Jahresabschluss, ein Ausdruck aus der Wirtschaftsdatenbank "Firmen-Compass" vom 20.07.2010, ein Firmenbuchauszug die BF betreffend vom 19.10.2009, ein Prüfungs- und Nachschauauftrag der OÖGKK vom 30.06.2008, eine Aufstellung der an die BF gerichteten Nachforderungen des Finanzamtes, der OÖGKK und der Gemeinde XXXX, an die BF gerichtete Rechnungen bzw. Honorarnoten der K. GmbH samt Stundenaufstellung für den Zeitraum Jänner bis November 2007 und der Dienstzettel des J.K. vom 28.05.1997.

2.5. Schließlich befinden sich im Akt unter anderem ein Lohnzettel und Beitragsgrundlagennachweis des J.K. für das Jahr 2006, mehrere Kontoblätter "Sachkonten" der BF, ein Mitarbeiter-Stammdatenblatt bezüglich des J.K. vom 17.01.2006, der Jahresabschluss 2007 der K. GmbH, die Bekanntgabe der Größenmerkmale zur Einordnung in die Größenklassen nach Paragraph 221, Absatz eins bis 3 HGB bezüglich der K. GmbH, die Bilanz zum 31.12.2006 der K. GmbH, der Anhang zum Jahresabschluss der K. GmbH, die Jahresabschlüsse 2008 und 2009 der KBM GmbH, der Jahresabschluss 2008 der BF samt Anhang zum Jahresabschluss, ein Ausdruck aus der Wirtschaftsdatenbank "Firmen-Compass" vom 20.07.2010, ein Firmenbuchauszug die BF betreffend vom 19.10.2009, ein Prüfungs- und Nachschauauftrag der OÖGKK vom 30.06.2008, eine Aufstellung der an die BF gerichteten Nachforderungen des Finanzamtes, der OÖGKK und der Gemeinde römisch 40, an die BF gerichtete Rechnungen bzw. Honorarnoten der K. GmbH samt Stundenaufstellung für den Zeitraum Jänner bis November 2007 und der Dienstzettel des J.K. vom 28.05.1997.

3. Mit Schriftsatz ihres steuerlichen Vertreters vom 08.10.2010 erhob die BF fristgerecht Einspruch (nunmehr: Beschwerde) gegen den Bescheid der OÖGKK vom 07.09.2010. Darin wird zunächst der aus Sicht der BF beurteilungsrelevante Sachverhalt dargestellt. Demnach sei das Beschäftigungsverhältnis des J.K. mit einer Rechtsvorgängerin der BF (zunächst als Arbeiter) im Juli 1991 begründet worden. Mit Wirksamkeit ab 01.05.1997 sei dieser in das Angestelltenverhältnis (als technischer Angestellter) übernommen und ihm gleichzeitig auch die Prokura erteilt worden. Seit 31.12.2006 sei er im Firmenbuch als selbständig vertretungsbefugter Geschäftsführer der BF eingetragen. Die Letztfassung seines Dienstvertrages sei mit 29.05.2006 datiert.

Neben seiner Tätigkeit für die BF bzw. deren Rechtsvorgängerinnen habe J.K. seit der Ablegung seiner Baumeisterprüfung im Jahre 2000 ein (nicht protokolliertes) Einzelunternehmen betrieben, dessen Geschäftsvolumen sukzessive ausgeweitet werden habe können. Infolge der virulenten Haftungsproblematik (vor dem Hintergrund eines konkret eingetretenen Schadensfalles) habe dieser seinen Betrieb mit Vertrag vom 31.08.2006 in die kurz davor errichtete KBM GmbH (vormals K. GmbH) rückwirkend mit Stichtag 31.12.2005 eingebracht. In Anbetracht der zunehmenden Erfolgsträchtigkeit dieses Engagements habe J.K. den Entschluss gefasst, aus der BF auszuscheiden und damit das von ihm verfolgte Berufsziel der selbständigen und eigenverantwortlichen Arbeitsausübung zu verwirklichen. Er habe sich aber bereit erklärt, dem Unternehmen bis Ende 2006 zur Verfügung zu stehen und bei der Abwicklung bereits begonnener Projekte noch mitzuwirken. Sein Dienstverhältnis sei mit 31.12.2006 einvernehmlich beendet worden. Bis 23.02.2007 sei eine Urlaubersatzleistung zum Tragen gekommen.

Im September 2006 habe sich die KBM GmbH aus strategischen Erwägungen (insbesondere zwecks Absicherung von Aufträgen im Bereich Baumanagement) an der im gesellschaftsrechtlichen Nahbereich der GmbH etablierten XXXX GmbH beteiligt. Im September 2006 habe sich die KBM GmbH aus strategischen Erwägungen (insbesondere zwecks Absicherung von Aufträgen im Bereich Baumanagement) an der im gesellschaftsrechtlichen Nahbereich der GmbH etablierten römisch 40 GmbH beteiligt.

Im Spätherbst 2006 hätten die kreditgewährenden Banken mit Nachdruck die Bestellung eines weiteren Geschäftsführers gefordert, um im Falle eines unerwarteten Ausfalls des bis dahin alleine agierenden Geschäftsführungsorganes N.H. die Handlungsfähigkeit der BF zu gewährleisten. Vor diesem Hintergrund wurde J.K. im November 2006 eine weitere Zusammenarbeit angeboten. Da er mit der Gründung der KBM GmbH und Einbringung des Betriebes seines vormaligen Einzelunternehmens seine berufliche Weichenstellung bereits vollzogen gehabt habe, sei J.K. auch nach längeren Verhandlungen nur für eine ausschließlich projektbezogene Kooperation zu gewinnen.

gewesen. Der die Modalitäten dieses (umfangmäßig eingeschränkten und inhaltlich völlig neu gestalteten) Zusammenarbeitsverhältnisses regelnde "Consulting- und Managementvertrag" sei am 20.12.2006 abgeschlossen worden.

J.K. habe eine weitere Tätigkeit für die BF auf einer, wie bereits ausgeführt, im Hinblick auf den Tätigkeitsumfang und -inhalt sowie die Entgeltsbedingung wesentlich geänderten Grundlage von der Einräumung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung abhängig gemacht. Mit Notariatsakt vom 19.12.2006 habe die KBM GmbH demzufolge im Wege einer Kapitalerhöhung geschaffene Anteile an der BF im Nominale von € 4.000,--, verbunden mit einer Beteiligung von 10% gegen Leistung einer Einlage von € 300.000,--, erworben. Die Eintragung der Neugesellschafterin im Firmenbuch sei am 30.12.2006 erfolgt. Die Bestellung zum Geschäftsführer sei allerdings nicht im Interesse des J.K. gelegen. Damit sei vielmehr der von den Kreditinstituten erhobenen Forderung Rechnung getragen worden.

Im letzten Jahr seiner Anstellung sei J.K. ein Grundgehalt von monatlich € 3.872,-- (bis April 2006) bzw. monatlich € 4.115,-- (ab Mai 2006) ausbezahlt worden. Ab Mai 2006 habe er auch Überstunden abgegolten erhalten (monatlich € 845,--). Weiters sei ihm eine Bauzulage iHv monatlich rund € 200,-- zuerkannt worden.

Das Vertragsverhältnis zwischen der BF sowie der KBM GmbH sei mit 01.01.2007 in Kraft getreten. Die monatlichen Vergütungen (Honorare) hätten im Jahr 2007 erhebliche Schwankungen aufgewiesen (Jänner: €

5.158,40; Februar: € 7.638,40; März: € 8.283,20; April: € 8.035,20; Mai: € 8.308,--; Juni: € 7.960,80; Juli: € 7.638,40; August: €

9.820,80; September: € 9.052,--; Oktober: € 8.878,40 und November: €

11.804,80 = Gesamt: € 92.578,40).

Aus der KBM GmbH beziehe J.K. eine Tätigkeitsvergütung (im Geschäftsjahr 2007 € 43.910), auf deren Basis alle sich daran knüpfenden Nebenabgaben (Sozialversicherung nach dem GSVG, DB, DZ, Kommunalsteuer) entrichtet worden seien.

Die KBM GmbH verfüge über eigenes Vermögen (Beteiligungsbesitz, Sachanlage- und Umlaufvermögen). Diese beschäftige eigenes Personal und kaufe Fremdleistungen zu. Die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 beispielsweise rund € 40.000 (€ 39.437,96) ausgemacht. Die Gesellschaft beziehe weiters Managementvergütungen aus der R. GmbH, einer 100%igen Tochtergesellschaft der BF, als deren alleiniger Geschäftsführer J.K. (seit Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch am 12.01.2005) fungiere. Erwähnt sei in diesem Zusammenhang, dass die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag mit vergleichbarem Leistungsinhalt auch mit der V. GesmbH, an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben habe, abgeschlossen habe. Auch in dieser Gesellschaft übe J.K. seit 17.12.2009 die Funktion eines selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers aus. Im weiteren Sinne betreibe die KBM GmbH somit eine "Konzernentsendung", welche von den Regelungen der RZ 104 EStR über die von der Vertragsgestaltung abweichende Zurechnung "höchstpersönlicher" Einkünfte grundsätzlich nicht berührt sein solle. Nach den Kriterien der RZ 104 EStR (in der an 11.12.2009 geltenden Fassung) würden die Voraussetzungen für die Anerkennung der steuerlichen Zurechnung der Managementvergütungen an die "zwischengeschaltete" KBM GmbH jedenfalls vorliegen. Das gegen die Umqualifikation des nach der Vertragslage der Gesellschaft gebührenden Entgelts in "höchstpersönliche" Einkünfte (u.a.) des J.K. gerichtete Rechtsmittel sei am 04.02.2009 beim Finanzamt eingebracht worden. Die KBM GmbH verfüge über eigenes Vermögen (Beteiligungsbesitz, Sachanlage- und Umlaufvermögen). Diese beschäftige eigenes Personal und kaufe Fremdleistungen zu. Die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 beispielsweise rund € 40.000 (€ 39.437,96) ausgemacht. Die Gesellschaft beziehe weiters Managementvergütungen aus der R. GmbH, einer 100%igen Tochtergesellschaft der BF, als deren alleiniger Geschäftsführer J.K. (seit Eintragung der Gesellschaft im Firmenbuch am 12.01.2005) fungiere. Erwähnt sei in diesem Zusammenhang, dass die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag mit vergleichbarem Leistungsinhalt auch mit der römisch fünf. GesmbH, an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben habe, abgeschlossen habe. Auch in dieser Gesellschaft übe J.K. seit 17.12.2009 die Funktion eines selbständig vertretungsbefugten Geschäftsführers aus. Im weiteren Sinne betreibe die KBM GmbH somit eine "Konzernentsendung", welche von den Regelungen der RZ 104 EStR über die von der Vertragsgestaltung abweichende Zurechnung "höchstpersönlicher" Einkünfte grundsätzlich nicht berührt sein solle. Nach den Kriterien der RZ 104 EStR (in der an 11.12.2009 geltenden Fassung) würden die Voraussetzungen für die Anerkennung der steuerlichen

Zurechnung der Managementvergütungen an die "zwischenengeschaltete" KBM GmbH jedenfalls vorliegen. Das gegen die Umqualifikation des nach der Vertragslage der Gesellschaft gebührenden Entgelts in "höchstpersönliche" Einkünfte (u.a.) des J.K. gerichtete Rechtsmittel sei am 04.02.2009 beim Finanzamt eingebracht worden.

Zusammenfassend werde festgehalten, dass der Abschluss des Consulting- und Managementvertrages mit der KBM GmbH keineswegs darauf abgezielt habe, diese Gesellschaft einer inhaltlich unveränderten Leistungsbeziehung zwischenzuschalten. J.K. habe vielmehr den Entschluss gefasst, seine berufliche Zukunft neu zu gestalten und sein Dienstverhältnis mit der BF aufzulösen. Lediglich aufgrund des dringlichen Ersuchens der BF sei J.K. mit der Maßgabe der Einräumung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung bereit gewesen, auf einer völlig neu definierten vertraglichen Basis projektbezogen zur Verfügung zu stehen und auch (der Forderung der Banken entsprechend) ein Geschäftsführungsmandat zu übernehmen. Sowohl der Inhalt seiner Tätigkeit für die BF als auch die diesbezüglichen Entgeltbedingungen hätten sich wesentlich geändert. Die Annahme von Aufträgen erfolge alleine im Entscheidungs- und Verantwortungsbereich der KBM GmbH, welche im Falle mangelhafter Leistungserbringung auch einer Haftung mit ihrem gesamten Vermögen (v.a. Beteiligungs- und Liegenschaftsbesitz) ausgesetzt sei. Die vertragliche Neugestaltung mit Wirksamkeit ab 01.01.2007 (nach bereits einige Monate zuvor erfolgter Kündigung seines Anstellungsverhältnisses mit der BF) sei vor dem Hintergrund der geänderten Berufsziele des J.K. zu sehen. Die Erzielung einer Abgabenersparnis sei damit nicht angestrebt worden. Eine missbräuchliche Gestaltung könne daher jedenfalls ausgeschlossen werden.

Anzumerken sei schließlich noch, dass die im Schreiben der Kasse vom 09.06.2010 vertretene Auffassung, es wäre unzulässig, "die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlich vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten bestehenden Vertrages bestehen zu lassen", in gesellschafts- und arbeitsrechtlicher Hinsicht nicht der herrschenden Meinung entspreche. Diese stelle somit nach Ansicht der steuerlichen Vertretung der BF keinen Rechtfertigungsgrund für die Annahme einer fortgesetzten Dienstnehmereigenschaft des J.K. dar. Auch stehe der Einkünftezurechnung an die KBM GmbH kein gesetzliches oder statutarisches Verbot zur Erbringung der vertragsgegenständlichen Leistungen entgegen.

Insoweit die OÖGKK den Consulting- und Managementvertrag vor dem Hintergrund des § 539a ASVG im Rahmen der Bescheidbegründung letztlich als eine sozialversicherungsrechtlich unbeachtliche "Scheinvereinbarung" qualifiziere, wird in weiterer Folge von Seiten der steuerlichen Vertretung bezüglich der Vermögensausstattung bzw. dem Tätigkeitsfeld der KBM GmbH (Marktauftritt) festgehalten, dass die KBM GmbH den vormals in der Rechtsform eines Einzelunternehmens geführten Betrieb des J.K. im Wege einer Einbringung übernommen habe. Diese verfüge schon deswegen über eigenbetrieblich genutzte Vermögenswerte (Büroausstattung, Navigationssystem, Fahrzeug u.a.). Die KBM GmbH erbringe Leistungen nicht nur aufgrund des mit der BF abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrages, sondern auch gegenüber Dritten (diverse Projekte im Bereich des Baumeistergewerbes) in einem nicht bloß vernachlässigbaren Ausmaß. Das aus Letzteren erwirtschaftete Honorarvolumen habe sich beispielsweise im Geschäftsjahr 2007 auf rd. € 40.000,- belaufen und damit knapp die Hälfte der seitens der BF geleisteten Vergütungen ausgemacht. Für den Zeitraum Jänner bis August des laufenden Jahres weise die Saldenliste bereits Drittumsätze (Leistungserlöse) iHv €

Insoweit die OÖGKK den Consulting- und Managementvertrag vor dem Hintergrund des Paragraph 539 a, ASVG im Rahmen der Bescheidbegründung letztlich als eine sozialversicherungsrechtlich unbeachtliche "Scheinvereinbarung" qualifiziere, wird in weiterer Folge von Seiten der steuerlichen Vertretung bezüglich der Vermögensausstattung bzw. dem Tätigkeitsfeld der KBM GmbH (Marktauftritt) festgehalten, dass die KBM GmbH den vormals in der Rechtsform eines Einzelunternehmens geführten Betrieb des J.K. im Wege einer Einbringung übernommen habe. Diese verfüge schon deswegen über eigenbetrieblich genutzte Vermögenswerte (Büroausstattung, Navigationssystem, Fahrzeug u.a.). Die KBM GmbH erbringe Leistungen nicht nur aufgrund des mit der BF abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrages, sondern auch gegenüber Dritten (diverse Projekte im Bereich des Baumeistergewerbes) in einem nicht bloß vernachlässigbaren Ausmaß. Das aus Letzteren erwirtschaftete Honorarvolumen habe sich beispielsweise im Geschäftsjahr 2007 auf rd. € 40.000,- belaufen und damit knapp die Hälfte der seitens der BF geleisteten Vergütungen ausgemacht. Für den Zeitraum Jänner bis August des laufenden Jahres weise die Saldenliste bereits Drittumsätze (Leistungserlöse) iHv €

35.000,- (im September 2010 seien weitere € 9.000,- abgerechnet worden) sowie Handelswarenerlöse mit € 9.000,- aus. Daneben vereinnehme sie, wie bereits erwähnt, Managementvergütungen aus gesellschaftsrechtlich verbundenen bzw. nahe stehenden Unternehmen. Die KBM GmbH beschäftige zwar lediglich eine Mitarbeiterin in der Verwaltung,

bediene sich im operativen Bereich aber einer Mehrzahl von Subauftragnehmern. Der aus diesem Titel entstandene Aufwand habe 2007 beispielsweise € 4.000,-- betragen und sich von Jänner bis August 2010 auf € 25.000,-- belaufen. Die KBM GmbH beschäftige idS Mitarbeiter (auf die rechtliche Ausgestaltung des Beschäftigungsverhältnisses komme es nicht an), welche nicht bloß Vorbereitungs- und Hilfstätigkeiten verrichten würden. Die KBM GmbH trete eigenständig am Markt auf (Marktpresenz), nutze die sich ihr bietenden Chancen und generiere auch ohne Einbeziehung der empfangenen Managementvergütungen ein erhebliches Einkommen, welches dem Gesellschafter-Geschäftsführer J.K. für sich alleine eine ausreichende Lebensgrundlage vermitteln würde. Gemessen an den Kriterien der RZ 104 der Einkommensteuerrichtlinien müsste sie als Zurechnungssubjekt der Einkünfte anerkannt werden. Das diesbezügliche Rechtsmittel sei, wie erwähnt, anhängig.

Wie in der aktuellen Literatur nachgewiesen worden sei, sei die "Drittanstellung" von Geschäftsführern gesellschaftsrechtlich uneingeschränkt (nicht nur in den Fällen der Konzerngestellung sowie im Rahmen einer GmbH & Co KG) zulässig. Grundsätzlich sei in diesem Zusammenhang zwischen der organschaftlichen Bestellung und der Regelung der schuldrechtlichen Beziehungen zwischen der Gesellschaft und ihren geschäftsführenden Organen (Anstellung) strikt zu differenzieren. Der Geschäftsführer könne auch unentgeltlich tätig sein. Die Organbestellung bleibe in diesem Falle unabgegolten. Zivilrechtlich bestehe auch kein Einwand dagegen, dass ein nicht unentgeltlich tätiger Geschäftsführer von einem Dritten entlohnt werde bzw. dass seine Entlohnung durch einen Dritten für eine andere Tätigkeit das Engagement als Geschäftsführer mitabgelte. Keinesfalls bestehe der Entlohnungsanspruch aber zwingend gegenüber der von ihm geleiteten Gesellschaft. Der Umstand, dass die BF aufgrund des Bestellungsaktes zum Geschäftsführer eine eigene Rechtsbeziehung zu J.K. unterhalte, dürfte ihr vor diesem Hintergrund nicht zugleich auch das Recht auf die Arbeitsleistung dieses Geschäftsführers vermitteln, jedenfalls aber nicht zur Entgeltleistung an die natürliche Person verpflichten.

Im Rahmen einer Drittanstellung sei von einer in eine Organbestellung mündenden Arbeitskräftegestellung auszugehen. Das Zurverfügungstellen einer zur Wahrnehmung der Geschäftsführungsagenden geeigneten natürlichen Person bilde den Vertragsinhalt zwischen den beiden Gesellschaften (Verleiherin und Entleiherin). An dem dadurch entstehenden "Dreiecksverhältnis" ändere sich auch nichts, wenn sich der zu Bestellende über eine von ihm beherrschte Kapitalgesellschaft gleichsam selbst verleihe. Entscheidend für die Anerkennung der Gestaltung werde bei Anwendung einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise sein, zu wem die vertragliche Rechtsbeziehung tatsächlich geknüpft worden sei.

Der zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossene Consulting- und Managementvertrag regle die wechselseitigen Rechte und Pflichten im Verhältnis zwischen diesen beiden Gesellschaften (das "Valutaverhältnis" iSv Tanzer M., Die Einkünftezurechnung bei Drittanstellung von Geschäftsführern (Vorständen) im Ertragssteuerrecht, ÖStZ 6/2009, S. 123ff). Die Ausgestaltung dieses Vertragsverhältnisses präge allerdings in keiner Weise die steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Qualifikation des Engagements des zur Verfügung gestellten Geschäftsführers. Ob es sich dabei um ein Dauer- oder ein Zielschuldverhältnis handle, sei völlig irrelevant. Keinesfalls lasse sich daraus Aufschluss darüber gewinnen, ob der Geschäftsführer in einem Dienstverhältnis zur BF stehe. Denkmöglich sei es jedenfalls auch, dass eine "Geschäftsführende GmbH" selbst ein Dienstverhältnis bzw. dienstnehmerähnliches Verhältnis entfalte. Der zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossene Consulting- und Managementvertrag regle die wechselseitigen Rechte und Pflichten im Verhältnis zwischen diesen beiden Gesellschaften (das "Valutaverhältnis" iSv Tanzer M., Die Einkünftezurechnung bei Drittanstellung von Geschäftsführern (Vorständen) im Ertragssteuerrecht, ÖStZ 6 aus 2009,, S. 123ff). Die Ausgestaltung dieses Vertragsverhältnisses präge allerdings in keiner Weise die steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Qualifikation des Engagements des zur Verfügung gestellten Geschäftsführers. Ob es sich dabei um ein Dauer- oder ein Zielschuldverhältnis handle, sei völlig irrelevant. Keinesfalls lasse sich daraus Aufschluss darüber gewinnen, ob der Geschäftsführer in einem Dienstverhältnis zur BF stehe. Denkmöglich sei es jedenfalls auch, dass eine "Geschäftsführende GmbH" selbst ein Dienstverhältnis bzw. dienstnehmerähnliches Verhältnis entfalte.

Auf Basis des Consulting- und Managementvertrages stelle die KBM GmbH der BF projektbezogene Leistungen, welche in "Stundenaufstellungen" festgehalten werden würden, in Rechnung. Diese seien dem operativen Tätigkeitsfeld der KBM GmbH zuzuordnen. Sie stünden in einem engen Zusammenhang mit deren betrieblichen Haupttätigkeit und

seien somit Ausfluss des eigenbetrieblichen Engagements einer Gesellschaft, die im Hinblick auf die betreffende Tätigkeit selbst Marktchancen nutze und auch über einen eigenen, von der Person des J.K. sich abhebenden, geschäftlichen Betrieb verfüge.

Gemäß § 2 Abs. 6 des Consulting- und Managementvertrages gelange für die Erfüllung des J.K. aus der Übernahme des Geschäftsführungsmandates entstehenden gesetzlichen Verpflichtungen kein gesondertes Entgelt (weder an die KBM GmbH noch an J.K.) zur Verrechnung. Wie oben ausgeführt, sei die Unentgeltlichkeit der Organbestellung jedenfalls zulässig. Sie sei in ertragsteuerlicher Hinsicht im Übrigen auch in der RZ 2605 der Einkommensteuerrichtlinien ("Nutzungseinlage") gedeckt. Gemäß Paragraph 2, Absatz 6, des Consulting- und Managementvertrages gelange für die Erfüllung des J.K. aus der Übernahme des Geschäftsführungsmandates entstehenden gesetzlichen Verpflichtungen kein gesondertes Entgelt (weder an die KBM GmbH noch an J.K.) zur Verrechnung. Wie oben ausgeführt, sei die Unentgeltlichkeit der Organbestellung jedenfalls zulässig. Sie sei in ertragsteuerlicher Hinsicht im Übrigen auch in der RZ 2605 der Einkommensteuerrichtlinien ("Nutzungseinlage") gedeckt.

Eine Bindungswirkung hinsichtlich der Einbeziehung in die Vollversicherung gemäß § 4 Abs 2 ASVG an die Feststellung der Lohnsteuerpflicht durch die zuständige Finanzbehörde (iSd Erkenntnisses des VwGH vom 19.10.2005, GZ 2002/08/0242), wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß § 149 Abs 1 BAO releviert werde, könne (noch) nicht zum Tragen kommen, da über das diesbezüglich eingebrachte Rechtsmittel bisher nicht entschieden worden sei. Eine Bindungswirkung hinsichtlich der Einbeziehung in die Vollversicherung gemäß Paragraph 4, Absatz 2, ASVG an die Feststellung der Lohnsteuerpflicht durch die zuständige Finanzbehörde (iSd Erkenntnisses des VwGH vom 19.10.2005, GZ 2002/08/0242), wie in der Niederschrift über die Schlussbesprechung gemäß Paragraph 149, Absatz eins, BAO releviert werde, könne (noch) nicht zum Tragen kommen, da über das diesbezüglich eingebrachte Rechtsmittel bisher nicht entschieden worden sei.

Entschieden entgegengetreten werde dem Einwand der Kasse, die gewählte Gestaltung wäre nur durch die Absicht erklärbar, "Sozialversicherungsbestimmungen zu umgehen". Mehrfach sei bereits dargestellt worden, dass die KBM GmbH zum Zwecke der (aus Haftungserwägungen gebotenen) Übernahme des Betriebes des von J.K. vormals geführten Einzelunternehmens und in der Absicht der beruflichen Verselbständigung bereits längere Zeit vor Abschluss des Consulting- und Managementvertrages errichtet worden sei. Die KBM GmbH erbringe auch keinesfalls lediglich Leistungen für die BF, sondern engagiere sich in einem laufend ansteigenden Umfang gegenüber Dritten. Vor dem Hintergrund des beabsichtigten Ausscheidens des J.K. aus der BF und der sich erst durch die besonderen Umstände ergebenden Bereitschaft zu einer Fortsetzung seines Engagements für die Gesellschaft auf einer hinsichtlich Tätigkeitsinhalt und -umfang sowie Entgeltbedingungen geänderten Basis habe sich die Vertragsgestaltung vorrangig aus wirtschaftlichen Gründen als zweckmäßig erwiesen. Deren Ziel habe jedenfalls nicht in der Implementierung eines lohnabhängige Abgaben sparenden Umweges bestanden. Vielmehr sei ein rechtlich wie auch wirtschaftlich-tatsächliches Valutaverhältnis zwischen Verleiherin und Entleiherin gewollt gewesen. Mit dem aus der KBM GmbH ausbezahlten Geschäftsführungsentgelt unterliege J.K. schließlich auch der Sozialversicherungspflicht nach dem GSVG und entrichte die sich darauf gründenden Beiträge.

J.K. werde im Rahmen der KBM GmbH für eine Vielzahl von Auftraggebern tätig. Durch den Abschluss von (inhaltsgleichen) Consulting- und Managementverträgen mit mehreren gesellschaftsrechtlich verbundenen Unternehmen werde eine "Mehrfachanstellung" im "Konzern" praktiziert. Nach der Sozialversicherungspraxis würden Fälle der Konzerngestaltung regelmäßig nicht daraufhin beurteilt, ob vom Beschäftigungsverhältnis zur Muttergesellschaft verschiedene ("abgespaltene") Dienstverhältnisse mit den Untergesellschaften vorliegen würden und daher auch nicht beanstandet. Auf Basis ein und derselben materiell-rechtlichen Grundlage und bei Anwendung desselben Beurteilungsmaßstabes dürfte auch im gegenständlichen Fall kein Dienstverhältnis mit der BF angenommen werden.

Abschließend ersuchte die steuerliche Vertretung höflich, J.K. mangels Vorliegens eines Dienstverhältnisses aus der Vollversicherungspflicht nach dem ASVG auszunehmen und stellte weiters den Antrag auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung bis zur endgültigen Entscheidung über den Einspruch.

4. Mit Schreiben vom 29.06.2011 legte die OÖGKK den Akt dem Landeshauptmann von Oberösterreich zur Entscheidung vor und gab unter einem eine Stellungnahme zum Einspruch ab, in welcher im Wesentlichen ausführlich auf die Einspruchspunkte in beweiswürdiger und rechtlicher Hinsicht eingegangen wird.

Darin wird zunächst der bisherige Sachverhalt wiederholt und so dann bezüglich der Einwendungen der BF zur Frage der Vermögensausstattung und des Tätigkeitsfeldes der KBM GmbH von Seiten der Kasse entgegnet, dass bei der KBM GmbH lediglich die Gattin von J.K. seit 01.09.2006 als geringfügig beschäftigte Angestellte zur Sozialversicherung gemeldet sei. Es werde zwar auch eingewendet, dass verschiedene Subunternehmer beschäftigt werden, diesbezügliche Belege würden allerdings durch J.K. nicht vorgelegt werden. Auch das Vorbringen, dass im Jahr 2007 gegenüber Dritten Honorare in Höhe von rund € 40.000,-- verrechnet worden wären, bleibe unbelegt.

Der bescheidmäßigen Feststellung der Kasse, dass es sich bei dem in den Bilanzen der KBM GmbH ausgewiesenen Anlagevermögen im Wesentlichen nur um die Beteiligung an der BF sowie um den Firmenwert der KBM GmbH selbst handle, werde lediglich durch die pauschale Feststellung, dass die KBM GmbH über Vermögen verfüge, entgegengetreten. Auch die Feststellung, dass es sich beim - nur in geringem Ausmaß vorhandenen - Umlaufvermögen lediglich um Guthaben bei Kreditinstituten handle, werde nicht weiter bekämpft, weshalb davon auszugehen sei, dass die BF dem nichts entgegenzuhalten habe. Der Umstand, dass die KBM GmbH - bzw. J.K. - nunmehr auf sehr ähnliche Art und Weise mit zwei weiteren Firmen derselben Gruppe "zusammenarbeite", ändere nichts an der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung der Dienstnehmereigenschaft des J.K. zur BF.

Die BF bringe zwar vor, dass sich sowohl der Inhalt der Tätigkeit des J.K. als auch die Entgeltbedingungen wesentlich verändert hätten, begründe dieses Vorbringen aber in keinsten Weise. Es werde nicht dargetan, inwiefern eine Änderung eingetreten wäre, weshalb diese Behauptung der BF nicht nachvollzogen werden könne. Auch die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" seien für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts völlig irrelevant. Es möge sein, dass sich J.K. ursprünglich selbstständig machen habe wollen. Letztlich habe er diesen Wunsch allerdings nicht in die Tat umgesetzt und sei Dienstnehmer der BF geblieben.

In weiterer Folge wird seitens der OÖGKK insbesondere auf die §§ 4 Abs 1 und Abs 2 ASVG sowie 539a Abs1 ASVG und die in ständiger Rechtsprechung herausgearbeiteten Merkmale einer Dienstnehmereigenschaft verwiesen und ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung des VwGH für die Beurteilung der rechtlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit eines geschäftsführenden Gesellschafters einer GmbH zunächst zu prüfen sei, ob und inwieweit dieser aufgrund der getroffenen Vereinbarung einen beherrschenden Einfluss auf die GmbH habe. Diese Frage sei im vorliegenden Fall zu verneinen, da J.K. mit seinem 10%igen Stimmanteil nicht in der Lage sei, die Beschlüsse der Generalversammlung zu verhindern. Ferner sei die Generalversammlung berechtigt, J.K. Weisungen bezüglich des arbeitsbezogenen Verhaltens zu erteilen. Insoweit sich J.K. bei seiner Tätigkeit an die Öffnungs- und Betriebszeiten der BF sowie deren Geschäftspartner zu orientieren habe und da er aufgrund des Umfangs seiner Tätigkeit auch nicht frei über seine Zeit verfügen könne, sei eine Bindung an die Arbeitszeit jedenfalls zu bejahen. Die Bindung an den Arbeitsort ergebe sich bei J.K. aus der Geschäftsführertätigkeit iVm dem Standort der BF. Eine strenge Bindung an einen bestimmten Arbeitsort sei gerade bei einem Geschäftsführer nicht erforderlich. J.K. sei persönlich arbeitspflichtig. In § 2 Punkt 5 des Management- und Consultingvertrages werde vereinbart, dass die vertraglichen Leistungen durch J.K. zu erbringen seien und eine Leistungserbringung durch Dritte ausgeschlossen sei. In der Praxis sei aufgrund seiner persönlichen Erfahrung und seines Fachwissens eine Vertretung zudem absolut undenkbar, weshalb er jedenfalls persönlich arbeitspflichtig sei. In weiterer Folge wird seitens der OÖGKK insbesondere auf die Paragraphen 4, Absatz eins und Absatz 2, ASVG sowie 539a Abs1 ASVG und die in ständiger Rechtsprechung herausgearbeiteten Merkmale einer Dienstnehmereigenschaft verwiesen und ausgeführt, dass nach der Rechtsprechung des VwGH für die Beurteilung der rechtlichen und wirtschaftlichen Abhängigkeit eines geschäftsführenden Gesellschafters einer GmbH zunächst zu prüfen sei, ob und inwieweit dieser aufgrund der getroffenen Vereinbarung einen beherrschenden Einfluss auf die GmbH habe. Diese Frage sei im vorliegenden Fall zu verneinen, da J.K. mit seinem 10%igen Stimmanteil nicht in der Lage sei, die Beschlüsse der Generalversammlung zu verhindern. Ferner sei die Generalversammlung berechtigt, J.K. Weisungen bezüglich des arbeitsbezogenen Verhaltens zu erteilen. Insoweit sich J.K. bei seiner Tätigkeit an die Öffnungs- und Betriebszeiten der BF sowie deren Geschäftspartner zu orientieren habe und da er aufgrund des Umfangs seiner Tätigkeit auch nicht frei über seine Zeit verfügen könne, sei eine Bindung an die Arbeitszeit jedenfalls zu bejahen. Die Bindung an den Arbeitsort ergebe sich bei J.K. aus der Geschäftsführertätigkeit in Verbindung mit dem Standort der BF. Eine strenge Bindung an einen bestimmten Arbeitsort sei gerade bei einem Geschäftsführer nicht erforderlich. J.K. sei persönlich arbeitspflichtig. In

Paragraph 2, Punkt 5 des Management- und Consultingvertrages werde vereinbart, dass die vertraglichen Leistungen durch J.K. zu erbringen seien und eine Leistungserbringung durch Dritte ausgeschlossen sei. In der Praxis sei aufgrund seiner persönlichen Erfahrung und seines Fachwissens eine Vertretung zudem absolut undenkbar, weshalb er jedenfalls persönlich arbeitspflichtig sei.

Was die wirtschaftliche Abhängigkeit betreffe, so handle es sich bei dem in den Bilanzen der KBM GmbH ausgewiesenen Anlagevermögen im Wesentlichen um Beteiligungen an der BF sowie den Firmenwert der KBM GmbH selbst. Beim - nur in geringem Ausmaß vorhandenen - Umlaufvermögen handle es sich größtenteils um Guthaben bei Kreditinstituten. Dieser Sachverhaltsfeststellung trete die BF lediglich pauschal entgegen, indem sie behaupte, dass die KBM GmbH über Vermögenswerte wie z.B. Büroausstattung, ein Navigationssystem und ein Fahrzeug verfügen würde. Durch Beweise werde dieses Vorbringen nicht weiter belegt, weshalb davon auszugehen sei, dass wirtschaftliche Abhängigkeit jedenfalls vorliege.

Was die Entgeltlichkeit betreffe, so werde in § 3 des "Consulting- und Managementvertrages" geregelt, dass das Honorar stundenweise zu einem Stundensatz von € 49,60 zuzüglich USt zu verrechnen sei. Die Leistungen seien monatlich abzurechnen und das Honorar von der BF binnen 14 Tagen nach Rechnungslegung zu überweisen. Entgeltlichkeit liege daher vor - auch dann, wenn die Entlohnung der Geschäftsführertätigkeit nicht unmittelbar, sondern über die KBM GmbH als Dritten an J.K. erfolge. Auch der Umstand, dass für die Übernahme des Geschäftsführungsmandates laut § 2 Punkt 6 des "Consulting- und Managementvertrages" kein gesondertes Entgelt zustehen würde, ändere daran nichts. Was die Entgeltlichkeit betreffe, so werde in Paragraph 3, des "Consulting- und Managementvertrages" geregelt, dass das Honorar stundenweise zu einem Stundensatz von € 49,60 zuzüglich USt zu verrechnen sei. Die Leistungen seien monatlich abzurechnen und das Honorar von der BF binnen 14 Tagen nach Rechnungslegung zu überweisen. Entgeltlichkeit liege daher vor - auch dann, wenn die Entlohnung der Geschäftsführertätigkeit nicht unmittelbar, sondern über die KBM GmbH als Dritten an J.K. erfolge. Auch der Umstand, dass für die Übernahme des Geschäftsführungsmandates laut Paragraph 2, Punkt 6 des "Consulting- und Managementvertrages" kein gesondertes Entgelt zustehen würde, ändere daran nichts.

Schließlich wird von Seiten der Kasse ausgeführt, dass die BF richtig erkannt habe, dass sich die Rechtsposition eines Geschäftsführers in eine organschaftliche und eine schuldrechtliche Seite unterteilen lasse. Die organschaftliche Bestellung zum Geschäftsführer erfolge durch Beschluss der Generalversammlung. Bereits aus diesem Bestellungsakt ergebe sich die Pflicht des Geschäftsführers zur Geschäftsführung. Der Anstellungsvertrag hingegen regle die schuldrechtliche Einbindung des Geschäftsführers - die durch das Organschaftsverhältnis vorgezeichneten Verpflichtungen zu Dienstleistungen und Geschäftsbesorgung würden näher ausgestaltet. Beide Verträge hätten daher ein und dieselbe Hauptleistungspflicht zum Gegenstand. Nach der Rspr des VwGH sei es rechtlich nicht denkbar, die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlich vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten bestehenden Vertrages bestehen zu lassen (VwGH 17.01.1995, 93/08/0182, AV-MVBRefB 23.03.2010 TOP 6). Auch mit Erkenntnis vom 01.04.2009 (2006/08/0113) habe der VwGH festgestellt, dass ein drittangestellter Geschäftsführer zur GmbH in einem die Versicherungspflicht begründenden Beschäftigungsverhältnis stehe. Weiters habe der VwGH in einem ähnlich gelagerten Fall (VwGH, 22.09.2004, 2002/08/0257) erkannt, dass eine Abrechnung über den Umweg einer GmbH nicht zulässig sei und es sich beim handelsrechtlichen Geschäftsführer der GmbH um einen Dienstnehmer der BF handle.

RZ 104 EStRL 2000 regle zudem, dass die Vergütung für höchstpersönliche Tätigkeiten demjenigen zuzurechnen sei, der die Leistung persönlich erbringe. Beispielhaft aufgezählt würden hier Schriftsteller, Vortragende, Wissenschaftler und drittangestellte Vorstände. Auch J.K. habe - wie bereits ausführlich dargestellt - die Leistungen für die BF höchstpersönlich zu erbringen, weshalb auch das Entgelt ihm und nicht der KBM GmbH zuzurechnen sei.

Ein Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten liege jedenfalls dann vor, wenn die Gestaltung der rechtlichen Verhältnisse anders als mit der Absicht der Umgehung gesetzlicher Verpflichtungen nicht erklärt werden könne. Bei der Beurteilung des Sozialversicherungsverhältnisses sei jedenfalls von den tatsächlichen Verhältnissen auszugehen.

Auch nach dem 31.12.2006 sei J.K. als Geschäftsführer für die BF im Ausmaß von rund 170 Stunden tätig gewesen, was einer Vollzeitbeschäftigung von ca. 40 Wochenstunden entspreche. Lediglich die Leistung des Entgelts sei nicht mehr direkt an J.K., sondern über die Zwischenschaltung durch die KBM GmbH (stundenweise Abrechnung) erfolgt, welche

zu 100% im Eigentum des J.K. stehe. Von dieser Gesellschaft habe J.K. wiederum eine "Tätigkeitsvergütung" bezogen. Diese Vorgehensweise sei nur gewählt worden, um sozialversicherungsrechtliche bzw. steuerrechtliche Bestimmungen zu umgehen, weshalb der "Consulting- und Managementvertrag" zwischen der BF und der KBM GmbH gemäß § 539a ASVG als bloße Scheinvereinbarung zu qualifizieren und daher sozialversicherungsrechtlich bedeutungslos sei. Auch nach dem 31.12.2006 sei J.K. als Geschäftsführer für die BF im Ausmaß von rund 170 Stunden tätig gewesen, was einer Vollzeitbeschäftigung von ca. 40 Wochenstunden entspreche. Lediglich die Leistung des Entgelts sei nicht mehr direkt an J.K., sondern über die Zwischenschaltung durch die KBM GmbH (stundenweise Abrechnung) erfolgt, welche zu 100% im Eigentum des J.K. stehe. Von dieser Gesellschaft habe J.K. wiederum eine "Tätigkeitsvergütung" bezogen. Diese Vorgehensweise sei nur gewählt worden, um sozialversicherungsrechtliche bzw. steuerrechtliche Bestimmungen zu umgehen, weshalb der "Consulting- und Managementvertrag" zwischen der BF und der KBM GmbH gemäß Paragraph 539 a, ASVG als bloße Scheinvereinbarung zu qualifizieren und daher sozialversicherungsrechtlich bedeutungslos sei.

Wie das Beweisverfahren eindeutig zeige, sei J.K. nach wie vor bei der BF in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt. Daher seien die Feststellung der Dienstnehmereigenschaft und die Vorschreibung der Beiträge zu Recht erfolgt.

Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass aufgrund der organisatorischen Eingliederung in den Betrieb der BF als Geschäftsführer sowie der Weisungsgebundenheit gegenüber derselben zudem die Voraussetzungen eines lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnisses gemäß § 47 Abs 1 und Abs 2 EStG vorliegen würden und J.K. daher aus diesem Grund Dienstnehmer iSd § 4 Abs 2 letzter Satz ASVG sei. Die diesbezüglich durch das Finanzamt erfolgte Nachverrechnung sei laut Auskunft des bei der Verhandlung am 08.06.2011 anwesenden Beitragsprüfers vom Unabhängigen Finanzsenat (im Folgenden kurz "UFS") bestätigt worden. Die schriftliche Ausfertigung der Finanzsenatsentscheidung werde ehestmöglich nachgereicht. Im Übrigen sei darauf hinzuweisen, dass aufgrund der organisatorischen Eingliederung in den Betrieb der BF als Geschäftsführer sowie der Weisungsgebundenheit gegenüber derselben zudem die Voraussetzungen eines lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnisses gemäß Paragraph 47, Absatz eins und Absatz 2, EStG vorliegen würden und J.K. daher aus diesem Grund Dienstnehmer iSd Paragraph 4, Absatz 2, letzter Satz ASVG sei. Die diesbezüglich durch das Finanzamt erfolgte Nachverrechnung sei laut Auskunft des bei der Verhandlung am 08.06.2011 anwesenden Beitragsprüfers vom Unabhängigen Finanzsenat (im Folgenden kurz "UFS") bestätigt worden. Die schriftliche Ausfertigung der Finanzsenatsentscheidung werde ehestmöglich nachgereicht.

Abschließend wurde festgehalten, dass dem Antrag der BF auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung und Aussetzung der Einhebung nach Ansicht der Kasse nicht stattzugeben sei. Weiters wurde der Antrag gestellt, der Landeshauptmann von Oberösterreich möge den Einspruch als unbegründet abweisen.

5. Mit ergänzendem Schriftsatz vom 13.07.2011 an den Landeshauptmann von Oberösterreich legte die OÖGKK eine Berufungsentscheidung des UFS vom 30.06.2011 (Zahl: XXXX) den Fall der BF betreffend vor, in welcher der UFS zusammengefasst feststellte, dass die Voraussetzungen eines lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnisses gemäß § 47 Abs 1 iVm Abs 2 EStG vorliegen würden und die diesbezügliche Nachverrechnung durch das zuständige Finanzamt daher zu Recht erfolgt sei. Aufgrund der festgestellten Lohnsteuerpflicht handle es sich bei J.K. laut UFS daher jedenfalls um einen Dienstnehmer iSd § 4 Abs 2 letzter Satz ASVG. Daher wurde nochmals der Antrag gestellt, der Landeshauptmann von Oberösterreich möge den Einspruch als unbegründet abweisen. 5. Mit ergänzendem Schriftsatz vom 13.07.2011 an den Landeshauptmann von Oberösterreich legte die OÖGKK eine Berufungsentscheidung des UFS vom 30.06.2011 (Zahl: römisch 40) den Fall der BF betreffend vor, in welcher der UFS zusammengefasst feststellte, dass die Voraussetzungen eines lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnisses gemäß Paragraph 47, Absatz eins, in Verbindung mit Absatz 2, EStG vorliegen würden und die diesbezügliche Nachverrechnung durch das zuständige Finanzamt daher zu Recht erfolgt sei. Aufgrund der festgestellten Lohnsteuerpflicht handle es sich bei J.K. laut UFS daher jedenfalls um einen Dienstnehmer iSd Paragraph 4, Absatz 2, letzter Satz ASVG. Daher wurde nochmals der Antrag gestellt, der Landeshauptmann von Oberösterreich möge den Einspruch als unbegründet abweisen.

6. Mit einem weiteren ergänzenden Schriftsatz vom 29.08.2011 an den Landeshauptmann von Oberösterreich legte die OÖGKK den Bescheid der OÖ Landesregierung vom 18.08.2011 (XXXX) betreffend der Kommunalsteuervorschreibung vor. Mit diesem Bescheid wurde die Vorstellung vom 15.10.2010 als unbegründet abgewiesen. Es sei daher festzuhalten, dass nicht nur der UFS, sondern nunmehr auch die OÖ Landesregierung (für den Bereich der Kommunalsteuer) festgestellt habe, dass die Nachverrechnung der Steuern und Beiträge zu Recht erfolgt sei. Aufgrund der festgestellten Lohnsteuerpflicht handle es sich bei J.K. laut UFS daher jedenfalls um einen

Dienstnehmer iSd § 4 Abs 2 letzter Satz ASVG. Daher wurde abermals der Antrag gestellt, der Landeshauptmann von Oberösterreich möge den Einspruch als unbegründet abweisen.6. Mit einem weiteren ergänzenden Schriftsatz vom 29.08.2011 an den Landeshauptmann von Oberösterreich legte die OÖGKK den Bescheid der OÖ Landesregierung vom 18.08.2011 (römisch 40) betreffend der Kommunalsteuervorschreibung vor. Mit diesem Bescheid wurde die Vorstellung vom 15.10.2010 als unbegründet abgewiesen. Es sei daher festzuhalten, dass nicht nur der UFS, sondern nunmehr auch die OÖ Landesregierung (für den Bereich der Kommunalsteuer) festgestellt habe, dass die Nachverrechnung der Steuern und Beiträge zu Recht erfolgt sei. Aufgrund der festgestellten Lohnsteuerpflicht handle es sich bei J.K. laut UFS daher jedenfalls um einen Dienstnehmer iSd Paragraph 4, Absatz 2, letzter Satz ASVG. Daher wurde abermals der Antrag gestellt, der Landeshauptmann von Oberösterreich möge den Einspruch als unbegründet abweisen.

7. Laut Aktenvermerk der OÖGKK vom 23.11.2011 wurde gegen die Berufungsentscheidung des UFS vom 30.06.2011 eine Beschwerde beim VwGH eingebracht.

8. Mit Bescheid des Landeshauptmanns von Oberösterreich vom 05.12.2011 wurde dem Antrag der BF auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung Folge gegeben und dem Einspruch vom 08.10.2010 gegen den Bescheid der OÖGKK vom 07.09.2010 die aufschiebende Wirkung gemäß § 412 Abs 6 ASVG zuerkannt.8. Mit Bescheid des Landeshauptmanns von Oberösterreich vom 05.12.2011 wurde dem Antrag der BF auf Zuerkennung der aufschiebenden Wirkung Folge gegeben und dem Einspruch vom 08.10.2010 gegen den Bescheid der OÖGKK vom 07.09.2010 die aufschiebende Wirkung gemäß Paragraph 412, Absatz 6, ASVG zuerkannt.

9. Mit Schreiben vom 05.12.2011 wurde der BF von Seiten des Landeshauptmanns von Oberösterreich mitgeteilt, dass das anhängige Pflichtversicherungsverfahren aus Gründen der Verwaltungsökonomie bis zur Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes über die Berufungsentscheidung des UFS ausgesetzt werde.

10. Am 20.03.2014 langte der Akt beim nunmehr zuständigen Bundesverwaltungsgericht (im Folgenden kurz "BVwG") ein.

11. Mit Erkenntnis des VwGH vom 04.09.2014, Zl.2011/15/0149-6, wurde der Bescheid des UFS vom 30.06.2011 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004, 2005, 2006 und 2007 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.11. Mit Erkenntnis des VwGH vom 04.09.2014, Zl. 2011/15/0149-6, wurde der Bescheid des UFS vom 30.06.2011 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß Paragraph 82, EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004, 2005, 2006 und 2007 wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben.

Wörtlich führte der VwGH auszugsweise aus:

"Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Zurechnungssubjekt von Einkünften derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Dabei ist eine rechtliche Gestaltung nur dann unmaßgebend, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nicht entspricht (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. Jänner 1994, 92/15/0136, vom 18. Oktober 1995, 95/13/0176, vom 19. November 1998, 97/15/0001, und vom 27. August 2008, 2006/15/0013 und 0014)."Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist Zurechnungssubjekt von Einkünften derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist in erster Linie die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge. Dabei ist eine rechtliche Gestaltung nur dann unmaßgebend, wenn sie dem wirtschaftlichen Gehalt nicht entspricht vergleiche die hg. Erkenntnisse vom 27. Jänner 1994, 92/15/0136, vom 18. Oktober 1995, 95/13/0176, vom 19. November 1998, 97/15/0001, und vom 27. August 2008, 2006/15/0013 und 0014).

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Juni 2008, 2008/15/0014, ausgesprochen hat, kann der Geschäftsführer einer GmbH nicht nur von der Gesellschaft, sondern auch von einem Dritten angestellt werden, weil nach herrschender Lehre und Rechtsprechung die gesellschaftsrechtliche Bestellung einer natürlichen Person zum Geschäftsführer von deren dienstrechtlicher Anstellung zu unterscheiden ist (vgl. auch Arnold, ÖStZ 2009/229, 120, mit weiteren Nachweisen).Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 25. Juni 2008, 2008/15/0014, ausgesprochen

hat, kann der Geschäftsführer einer GmbH nicht nur von der Gesellschaft, sondern auch von einem Dritten angestellt werden, weil nach herrschender Lehre und Rechtsprechung die gesellschaftsrechtliche Bestellung einer natürlichen Person zum Geschäftsführer von deren dienstrechtlicher Anstellung zu unterscheiden ist (vergleiche auch Arnold, ÖStZ 2009/229, 120, mit weiteren Nachweisen).

Wird der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft bei einer anderen Kapitalgesellschaft angestellt, steht er in einer Rechtsbeziehung zu jener Gesellschaft, deren Geschäfte er führt (Bestellungsverhältnis), und überdies in einer Rechtsbeziehung zu jener Gesellschaft, bei der er angestellt ist und die ihn für die Geschäftsführerfunktion an die andere Gesellschaft verleiht (Anstellungsverhältnis). Die schuld- und arbeitsrechtlichen Beziehungen des Geschäftsführers, zu deren Kerninhalt die Regelung über die Vergütung gehört, werden im Anstellungsverhältnis festgelegt. Der Geschäftsführer erhält die Bezüge in seiner Eigenschaft als Angestellter der ihn verleihenden Gesellschaft aufgrund der mit dieser getroffenen Entlohnungsvereinbarung. Davon zu unterscheiden sind jene Entgelte, die der verleihenden Gesellschaft für die Gestellung des Geschäftsführers zufließen. Wenn die Drittanstellung eines Geschäftsführers ernsthaft gewollt ist und dementsprechend durchgeführt wird, sind dem Geschäftsführer die Bezüge seitens der ihn beschäftigenden Gesellschaft und der verleihenden Gesellschaft jene Entgelte zuzurechnen, die ihr für die Gestellung des Geschäftsführers zufließen (vgl. Tanzer, ÖStZ 2009/230, 123). Da die steuerliche Betrachtung die Trennung zwischen der Gesellschafts- und Geschäftsführersphäre erfordert (vgl. z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2004/15/0007, mit weiteren Nachweisen), gilt dies auch, wenn der Geschäftsführer alleiniger Gesellschafter der gestellenden Kapitalgesellschaft ist, es sei denn die Zwischenschaltung erfolgte nur zur Umgehung der sonst anfallenden lohnabhängigen Abgaben (§ 22 f BAO). Wird der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft bei einer anderen Kapitalgesellschaft angestellt, steht er in einer Rechtsbeziehung zu jener Gesellschaft, deren Geschäfte er führt (Bestellungsverhältnis), und überdies in einer Rechtsbeziehung zu jener Gesellschaft, bei der er angestellt ist und die ihn für die Geschäftsführerfunktion an die andere Gesellschaft verleiht (Anstellungsverhältnis). Die schuld- und arbeitsrechtlichen Beziehungen des Geschäftsführers, zu deren Kerninhalt die Regelung über die Vergütung gehört, werden im Anstellungsverhältnis festgelegt. Der Geschäftsführer erhält die Bezüge in seiner Eigenschaft als Angestellter der ihn verleihenden Gesellschaft aufgrund der mit dieser getroffenen Entlohnungsvereinbarung. Davon zu unterscheiden sind jene Entgelte, die der verleihenden Gesellschaft für die Gestellung des Geschäftsführers zufließen. Wenn die Drittanstellung eines Geschäftsführers ernsthaft gewollt ist und dementsprechend durchgeführt wird, sind dem Geschäftsführer die Bezüge seitens der ihn beschäftigenden Gesellschaft und der verleihenden Gesellschaft jene Entgelte zuzurechnen, die ihr für die Gestellung des Geschäftsführers zufließen (vergleiche Tanzer, ÖStZ 2009/230, 123). Da die steuerliche Betrachtung die Trennung zwischen der Gesellschafts- und Geschäftsführersphäre erfordert (vergleiche z.B. das hg. Erkenntnis vom 29. Jänner 2004, 2004/15/0007, mit weiteren Nachweisen), gilt dies auch, wenn der Geschäftsführer alleiniger Gesellschafter der gestellenden Kapitalgesellschaft ist, es sei denn die Zwischenschaltung erfolgte nur zur Umgehung der sonst anfallenden lohnabhängigen Abgaben (Paragraph 22, f BAO).

Die belangte Behörde hat die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung (unmittelbar) den Geschäftsführern zugerechnet und damit als dem Dienstgeberbeitrag unterliegenden Arbeitslohn qualifiziert. Sie begründet dies im Wesentlichen damit, dass in den Consulting- und Managementverträgen festgelegt worden sei, welche Personen als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen seien, sowie damit, dass wegen der Personalstruktur der "zwischengeschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden wären. Diese Umstände stellen zwar Indizien für das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des § 22 BAO bzw. eines Scheingeschäftes im Sinne des § 23 BAO dar. Sie entheben die belangte Behörde aber nicht von ihrer Verpflichtung, sich mit dem Berufungsvorbringen auseinanderzusetzen, wonach außersteuerliche Gründe für die "Zwischenschaltung" der Kapitalgesellschaften (Drittanstellung) ausschlaggebend gewesen seien, und dieses Vorbringen in seiner Gesamtheit zu würdigen. Die belangte Behörde hat die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung (unmittelbar) den Geschäftsführern zugerechnet und damit als dem Dienstgeberbeitrag unterliegenden Arbeitslohn qualifiziert. Sie begründet dies im Wesentlichen damit, dass in den Consulting- und Managementverträgen festgelegt worden sei, welche Personen als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen seien, sowie damit, dass wegen der Personalstruktur der "zwischengeschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden wären. Diese Umstände stellen zwar Indizien für das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des Paragraph 22, BAO bzw. eines Scheingeschäftes im Sinne des Paragraph 23,

BAO dar. Sie entheben die belangte Behörde aber nicht von ihrer Verpflichtung, sich mit dem Berufungsvorbringen auseinanderzusetzen, wonach außersteuerliche Gründe für die "Zwischenschaltung" der Kapitalgesellschaften (Drittanstellung) ausschlaggebend gewesen seien, und dieses Vorbringen in seiner Gesamtheit zu würdigen.

Der angefochtene Bescheid war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z 3 VwGG wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben."Der angefochtene Bescheid war daher gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer 3, VwGG wegen Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben."

12. Mit e-mail vom 04.11.2014 übermittelte die OÖGKK einerseits die Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes vom 04.09.2014, Zl. 2011/15/0149-6, und andererseits die anschließende Aufforderung des Bundesfinanzgerichts an das Finanzamt zur Stellungnahme vom 17.10.2014 sowie die Stellungnahme des zuständigen Finanzamtes im fortgesetzten Verfahren an das Bundesfinanzgericht vom 30.10.2014.

Das Finanzamt XXXX führte in seiner Stellungnahme vom 30.10.2014 bezüglich der Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 aus, dass der VwGH trotz des Verwerfens des Rechtsstandpunktes des Finanzamtes, den (die) Bescheid(e) lediglich wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben habe und der Bescheid des Finanzamtes und des damaligen UFS grundsätzlich, wenn auch aus anderen vom VwGH dargelegten Erwägungen heraus, die das fortgesetzte Verfahren unverrückbar einengen, richtig sei, weil er ansonsten wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben hätte. Das Finanzamt römisch 40 führte in seiner Stellungnahme vom 30.10.2014 bezüglich der Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 aus, dass der VwGH trotz des Verwerfens des Rechtsstandpunktes des Finanzamtes, den (die) Bescheid(e) lediglich wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben habe und der Bescheid des Finanzamtes und des damaligen UFS grundsätzlich, wenn auch aus anderen vom VwGH dargelegten Erwägungen heraus, die das fortgesetzte Verfahren unverrückbar einengen, richtig sei, weil er ansonsten wegen inhaltlicher Rechtswidrigkeit aufgehoben hätte.

Das Auseinandersetzen mit einem Berufungsvorbringen im Hinblick auf seine Tatsächlichkeit und Glaubwürdigkeit sei ein Akt der freien Beweiswürdigung, die ebenso wie die Ermessensübung einem das Gesetz ausübenden Organ nicht abgenommen werden könne. Das Finanzamt lege jedoch dar, wie es selbst die Lage einschätze. Sowohl das Finanzamt wie auch der UFS hätten bisher eine solche Würdigung nicht vorgenommen, weil sie der Ansicht gewesen seien, dass es nicht darauf ankäme und ein derartiges Konstrukt von vornherein nicht möglich wäre. "Das fortgesetzte Verfahren nach Aufhebung durch den VwGH sei ein eingeschränktes", in dem die Behörde an die Rechtsansicht des VwGH gebunden sei. Der VwGH sage, dass der Fall dadurch zu lösen wäre, dass nach Würdigung der Berufungsschrift - in freier Beweiswürdigung - der grundsätzlich bereits von ihm festgestellte Missbrauch zu bejahen oder zu verneinen sei.

Die steuerliche Vertretung fasse das Vorbringen der BF mit den Worten zutreffend zusammen, dass eine Veränderung der Rechtsgrundlagen in der Zusammenarbeit mit N.H. und J.K. infolge der Neuausrichtung der beruflichen Zukunft beider Herren mit dem Ziel der selbständigen Berufsausübung unvermeidbar gewesen sei. Ohne Änderung der Rechts- und Leistungsverhältnisse wären weder J.K. noch N.H. zu einer Zusammenarbeit bereit gewesen, und dass sohin ein Missbrauchsvorwurf ins Leere gegangen sei.

Dabei stelle sich jedoch unbeantwortet die Frage, inwieweit und wie die beiden Herren damals ohne diese von ihnen verrichteten Dienste im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Aktivitäten ihren Lebensunterhalt bestreiten könnten.

Bei Durchsicht der Berufungsschrift [Anm. des erkennenden Richters:

im Finanzverfahren] sei festzustellen, dass in dieser der Werdegang der betroffenen Körperschaften und natürlichen Personen lang dargestellt und erläutert werde und die Motive für die gewählte Form durchaus dem subjektiven Bereich des N.H. und des J.K. zugeordnet würden. Es würden, wie im vorangegangenen Absatz bereits dargelegt, unbestimmte Begriffe wie Neuausrichtung, fehlende Bereitschaft, Bedürfnis nach Selbständigkeit und dergleichen verwendet, ohne jedoch eine anhand der Denkgesetze überprüfbare Motivation darzulegen. Konkrete Anhaltspunkte, warum die von den Beteiligten gewählten Formen für diese außersteuerliche Vorteile bringen würden, seien nicht vorgelegt worden. Der rechtsfreundliche Vertreter beschränke sich im Wesentlichen auf das oben Dargelegte und weiter auf blanke Verneinungen.

Damit bleiben für die vorzunehmende und nachzuholende Beweiswürdigung nur die vom VwGH genannten Indizien, während demgegenüber keine von den Abgabepflichtigen beigesteuerte Fakten vorliegen, die man im Rahmen der Beweiswürdigung den Annahmen der Behörde gegenüberstellen und gegeneinander abwägen könnte. Man müsse bei

dem Vorbringen der Rechtsmittelwerber vielmehr den Eindruck bekommen, dass sie Wesentliches gezielt im Dunkeln lassen wollen oder einfach überhaupt nichts anzubieten haben. Sie hätten mit ihrem als vage und redundant zu bezeichnenden Schriftsatz keinen ehrlichen und guten Eindruck gemacht, wirkten nicht so, als ob sie der abgabenrechtlichen Offenlegungspflicht- und Wahrheitspflicht entsprechen wollten, sodass man ihnen auch die Glaubwürdigkeit für ihr geradezu ausschließlich verneinendes Vorbringen absprechen müsse. Abgesehen vom Ausbleiben der Verpflichtung zur Abfuhr der strittigen Lohnabgaben vermöge das Finanzamt für dieses Konstrukt keine objektiven Gründe oder Vorteile im außersteuerlichen Bereich bei Anwendung seiner wirtschaftlichen und juristischen Kenntnisse zu erkennen.

Wenn das Gericht aber aus dem Schriftsatz der Berufungswerber [Anm. des erkennenden Richters: im Finanzverfahren] auch sonst nichts für sie sprechendes ab- und herleiten könne und deren Glaubwürdigkeit obendrein zu verneinen sei, sei der Vorgabe des VwGH zu folgen und die grundsätzlich von diesem schon angenommene Missbräuchlichkeit anhand der von diesem bereits festgestellten Indizien(beweisen) zu bejahen.

Abschließend wäre bemerkt, dass es nicht darauf ankomme, ob ein Rechtsgrund im Instanzenzug schon einmal genannt worden sei, es komme im fortgesetzten Verfahren nach Entscheidung durch den Verwaltungsgerichtshof vielmehr nur noch darauf an, was der VwGH anordne. Wenn dieser einen anderen Rechtsgrund nenne, und diesen bei Vorliegen von gewissen Voraussetzungen, nämlich dem Fehlen außersteuerlicher Gründe, als gegeben erachte, dann sei dieser Zustand eben herzustellen. Sihin entfalle auch das Erfordernis von weiteren Beweisen für die Missbräuchlichkeit, weil der VwGH, der ja nur wegen Mangelhaftigkeit des Verfahrens aufgehoben habe, für das fortgesetzte Verfahren lediglich die Würdigung des Berufungsvorbringens auf außersteuerliche Gründe verlange.

13. Mit e-mail vom 03.12.2014 verwies die OÖGKK nochmals auf die Entscheidung des VwGH (Zl.2006/08/0113) in einem nach ihrer Ansicht ähnlich gelagerten Fall.

14. Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 wurde der Beschwerde der BF vom 04.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes

XXXX vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben. römisch 40 vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß Paragraph 82, EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben.

Wörtlich führte das Bundesfinanzgericht beispielsweise aus:

"Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Zurechnung von Einkünften aus einer höchstpersönlich ausgeübten Geschäftsführertätigkeit an eine Gesellschaft, an der die tätigen Personen maßgeblich beteiligt waren (zwischengeschaltete Gesellschaft) anerkannt.

Das Bundesfinanzgericht hat in einem zweiten Schritt, nunmehr im fortgesetzten Verfahren, zu prüfen, ob im konkreten Fall die Zurechnung an die natürlichen Personen aufgrund der Annahme von Missbrauch oder einem Scheingeschäft geboten ist.

Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vgl. Ritz, BAO5, Tz 1 ff zu § 23). Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vergleiche Ritz, BAO5, Tz 1 ff zu Paragraph 23,).

Scheingeschäfte iSd § 916 Abs. 1 ABGB sind durch Willenserklärungen, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis (nur) zum Schein abgegeben werden, charakterisiert. Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (VwGH 21.9.2006, 2004/15/0080). Scheingeschäfte iSd Paragraph 916, Absatz eins, ABGB sind durch Willenserklärungen, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis (nur) zum Schein abgegeben werden, charakterisiert. Ein

Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (VwGH 21.9.2006, 2004/15/0080).

Der Umstand, dass aufgrund der Personalstruktur der "zwischenengeschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer nicht zur Verfügung standen, stellt zwar ein Indiz für das Vorliegen eines Scheingeschäfts dar, rechtfertigt alleine jedoch nicht die Annahme eines solchen Scheingeschäfts.

Die Amtspartei wurde mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 ersucht, darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des § 23 BAO annimmt. Die Amtspartei wurde mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 ersucht, darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des Paragraph 23, BAO annimmt.

Das Finanzamt hat zwar in seiner Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 die Glaubwürdigkeit des Beschwerdevorbringens allgemein in Frage gestellt. Dass die tatsächliche Vertragsabwicklung von den Vereinbarungen in den "Consulting- und Managementverträgen" abgewichen wäre oder sonstige Gründe (z.B. Nebenabreden) vorgelegen wären, die darauf schließen ließen, dass der wahre Wille der Parteien auf eine Direktanstellung der Geschäftsführer bei der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen wäre, hat die Abgabenbehörde indes nicht vorgetragen.

Im Hinblick auf die für die Annahme eines Scheingeschäfts entscheidende Divergenz zwischen Erklärtem und Rechtsfolgenwillen kann bei dieser Beweislage den Ausführungen der Beschwerdeführerin zur ernsthaft gewollten und auch durchgeführten Drittanstellung der Geschäftsführer nicht entgegengetreten werden.

Sind die vertraglichen Abmachungen von den Vertragsparteien gewollt, dann liegt kein Scheingeschäft vor (vgl. auch VwGH 5.4.1989, 85/13/0086). Sind die vertraglichen Abmachungen von den Vertragsparteien gewollt, dann liegt kein Scheingeschäft vor vergleiche auch VwGH 5.4.1989, 85/13/0086).

Zu prüfen bleibt, ob im vorliegenden Fall nach Maßgabe des § 22 Abs. 1 BAO von einer missbräuchlichen Gestaltung auszugehen ist. Zu prüfen bleibt, ob im vorliegenden Fall nach Maßgabe des Paragraph 22, Absatz eins, BAO von einer missbräuchlichen Gestaltung auszugehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wird als Missbrauch iSd § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des § 22 Abs. 2 BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann also in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wird als Missbrauch iSd Paragraph 22, BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des Paragraph 22, Absatz 2, BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann also in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen.

Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuerminderung einfach unverständlich ist. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen. Dabei ist es Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun (vgl. Ritz, BAO 5, § 22 Tz 1 ff). Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre

Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen. Dabei ist es Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun (vergleiche Ritz, BAO5, Paragraph 22, Tz 1 ff).

Der VwGH nimmt Missbrauch iSd § 22 BAO somit dann an, wenn die Gestaltung ungewöhnlich und unangemessen ist (objektiver Tatbestand) und kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorliegt (subjektiver Tatbestand). Der VwGH nimmt Missbrauch iSd Paragraph 22, BAO somit dann an, wenn die Gestaltung ungewöhnlich und unangemessen ist (objektiver Tatbestand) und kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorliegt (subjektiver Tatbestand).

Ob im Einzelfall bei "Zwischenschaltung" einer Kapitalgesellschaft ein Missbrauch vorliegt, hängt danach von den Umständen des Einzelfalles ab.

Indizien für eine unangemessene Gestaltung (objektiver Tatbestand) können darin erblickt werden, dass in den "Consulting- und Managementverträgen" festgelegt worden ist, welche Personen als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen sind, sowie dass wegen der Personalstruktur der "zwischen geschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden sind.

Die Annahme eines Missbrauchs iSd § 22 BAO ist allerdings auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabenersparnis erblickt werden kann. Die Annahme eines Missbrauchs iSd Paragraph 22, BAO ist allerdings auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabenersparnis erblickt werden kann.

Die Beschwerdeführerin hat in der Beschwerde sowie im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht außersteuerliche Gründe für die "Zwischenschaltung" der Kapitalgesellschaften (Drittanstellung) ins Treffen geführt. Es wurden andere als steuerrechtliche Gründe genannt, die die gewählte Gestaltung erklärbar machen und Anhaltspunkte dafür bieten, dass das Ziel der rechtlichen Gestaltung nicht nur von der Absicht der Steuervermeidung getragen war. So wurden u.a. neben betrieblichen Überlegungen (Sicherung des Unternehmensfortbestandes) auch Motive zur Neugestaltung der beruflichen Zukunft der Geschäftsführer angeführt. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die oben angeführten umfangreichen Darstellungen der Beschwerdeführerin verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte daher das Finanzamt im fortgesetzten Verfahren mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall vor dem Hintergrund der geltend gemachten außersteuerlichen Gründe das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des § 22 BAO annimmt. Das Bundesfinanzgericht ersuchte daher das Finanzamt im fortgesetzten Verfahren mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall vor dem Hintergrund der geltend gemachten außersteuerlichen Gründe das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des Paragraph 22, BAO annimmt.

Das Finanzamt brachte dazu in seiner Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 zusammengefasst und sinngemäß vor, dass die Motive für die gewählte Form den subjektiven Bereichen der Herrn Ing. K und Ing. H zuzuordnen seien und sich die Frage stelle, wie die genannten Personen damals ohne diese von ihnen verrichteten Dienste im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Aktivitäten ihren Lebensunterhalt hätten bestreiten können. Eine anhand der Denkgesetze überprüfbare Motivation sei ebenso wenig dargelegt worden wie konkrete Anhaltspunkte, warum die von den Beteiligten gewählten Formen außersteuerliche Vorteile für diese bringen würden.

Dem ist entgegen zu halten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des § 22 BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208). Dem ist entgegen zu halten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in

der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des Paragraph 22, BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208).

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht von der Behörde nachzuweisen (VwGH 29.11.1988, 88/14/0184).

Es wäre daher an der Abgabenbehörde gelegen, sich mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinanderzusetzen und die Ausführungen durch ein eigenes konkretes Tatsachenvorbringen zu entkräften. Die Abgabenbehörde hat zwar in ihrer Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 die Glaubwürdigkeit des Beschwerdevorbringens allgemein in Frage gestellt, es allerdings versäumt, ihre Ansicht im Detail und schlüssig zu begründen und zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin ein eigenes Tatsachenvorbringen zu erstatten, das in die Entscheidungsfindung des Bundesfinanzgerichtes hätte einbezogen werden können. Die allgemein gehaltenen Formulierungen der Amtspartei waren nicht geeignet, Zweifel an den geltend gemachten außersteuerlichen Gründen zum Durchbruch zu verhelfen.

Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Gesamtbetrachtung des Beschwerdevorbringens führt sohin unter Einbeziehung und Abwägung der Vorbringen der Parteien im fortgesetzten Verfahren zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen darzulegen vermochte, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des § 22 BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Gesamtbetrachtung des Beschwerdevorbringens führt sohin unter Einbeziehung und Abwägung der Vorbringen der Parteien im fortgesetzten Verfahren zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen darzulegen vermochte, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des Paragraph 22, BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden.

Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe zu verneinen. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe zu verneinen.

Liegen zwar relevante Indizien für das Vorliegen einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung vor, ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des § 22 BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach § 23 BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung den Kapitalgesellschaften, die sich mit "Consulting- und Managementverträgen" zur Gestellung der Geschäftsführer verpflichtet haben, zuzurechnen und nicht unmittelbar den Geschäftsführern. Liegen zwar relevante Indizien für das Vorliegen einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung vor, ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des Paragraph 22, BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach Paragraph 23, BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung den Kapitalgesellschaften, die sich mit "Consulting- und Managementverträgen" zur Gestellung der Geschäftsführer verpflichtet haben, zuzurechnen und nicht unmittelbar den Geschäftsführern.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher der Beschwerde Folge zu geben."

15. Im Rahmen eines ergänzenden Schriftsatzes vom 29.04.2015 an das Bundesverwaltungsgericht wurde zunächst bezüglich des Verfahrens den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag seitens der Kasse der bisherige Verfahrensgang samt den wesentlichen Passagen des Erkenntnisses des VwGH vom 04.09.2014, 2011/15/0149, sowie der entscheidenden Ausführungen des Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes vom 12.02.2015 wiedergegeben.

In der Folge wurde von der OÖGKK bezüglich des Verfahrens betreffend die ASVG-Pflichtversicherung des J.K. ausgeführt, dass die Kasse - anders als das Finanzamt - folgende Gründe im Versicherungspflichtbescheid vom 07.09.2010 festgestellt habe, aus denen sich ergebe, dass es sich bei J.K. (auch nach dem 23.02.2007) um einen Dienstnehmer der BF iSd ASVG handle.

Unstrittig sei, dass J.K. bis 31.12.2006 (Urlaubersatzleistung bis 23.02.2007) in einem Dienstverhältnis zur BF gestanden sei. Für die Kasse liege aber auch nach dem 23.02.2007 ein Dienstverhältnis - und daher auch eine Pflichtversicherung nach dem ASVG - vor. Seit Jänner 2007 habe er seine Leistungen auf Basis eines Consulting- und Managementvertrages über die KBM GmbH an die BF fakturiert. Bei diesen Leistungen habe es sich um Geschäftsführerkalkulationen, Abrechnungen, Bauleiterbesprechungen und Baumeistertätigkeiten für diverse Baustellen gehandelt. Ungeachtet der bloßen Zwischenschaltung der KBM GmbH habe J.K. die Geschäftsführertätigkeit für die BF in persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt erbracht, weshalb ein Dienstverhältnis iSd ASVG vorgelegen sei.

Bei der Frage der Pflichtversicherung nach dem ASVG sei die Prüfreihefolge einzuhalten. Es sei daher primär zu prüfen, ob ein Dienstverhältnis nach § 4 Abs 2 ASVG vorliege. Sei das der Fall, würden sich Überlegungen bezüglich einer Pflichtversicherung nach dem GSVG oder eines freien Dienstverhältnisses erübrigen. Diese Prüfreihefolge sei von der OÖGKK bei der Beurteilung des Sachverhalts eingehalten worden. Anders als die Finanz habe die OÖGKK die sozialversicherungsrechtliche Dienstnehmereigenschaft des J.K. iSd § 4 Abs 2 Satz 1 ASVG festgestellt, der dem lohnsteuerrechtlichen Dienstnehmerbegriff des § 4 Abs 2 Satz 3 ASVG vorgehe. Diesbezüglich dürfe auf die detaillierten Ausführungen im Versicherungsbescheid vom 07.09.2010 sowie der Stellungnahme vom 29.05.2011 verwiesen werden. Bei der Frage der Pflichtversicherung nach dem ASVG sei die Prüfreihefolge einzuhalten. Es sei daher primär zu prüfen, ob ein Dienstverhältnis nach Paragraph 4, Absatz 2, ASVG vorliege. Sei das der Fall, würden sich Überlegungen bezüglich einer Pflichtversicherung nach dem GSVG oder eines freien Dienstverhältnisses erübrigen. Diese Prüfreihefolge sei von der OÖGKK bei der Beurteilung des Sachverhalts eingehalten worden. Anders als die Finanz habe die OÖGKK die sozialversicherungsrechtliche Dienstnehmereigenschaft des J.K. iSd Paragraph 4, Absatz 2, Satz 1 ASVG festgestellt, der dem lohnsteuerrechtlichen Dienstnehmerbegriff des Paragraph 4, Absatz 2, Satz 3 ASVG vorgehe. Diesbezüglich dürfe auf die detaillierten Ausführungen im Versicherungsbescheid vom 07.09.2010 sowie der Stellungnahme vom 29.05.2011 verwiesen werden.

Gemäß 539a ASVG sei für die Beurteilung von Sachverhalten nach dem ASVG der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform maßgebend. Durch den Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts könnten Verpflichtungen (insbesondere die Versicherungspflicht) nicht umgangen oder gemindert werden. Scheingeschäfte und Scheinhandlungen seien für die Feststellung des Sachverhalts ohne Bedeutung. Werde durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so sei das verdeckte Rechtsgeschäft für die Beurteilung maßgebend.

Die BF bringe vor, dass die KBM GmbH über eigenes Vermögen verfügen, Personal beschäftigen und Fremdleistungen zukaufen würde. Sie würde ihre Leistungen nicht nur gegenüber der BF, sondern auch gegenüber Dritten - die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 beispielsweise rund € 40.000,- betragen - erbringen. Die KBM GmbH habe zwar nur eine Dienstnehmerin beschäftigt, würde sich aber einer Mehrzahl von Subauftragnehmern bedienen. Außerdem würde sie Managementvergütungen aus der R. GmbH, einer 100%igen Tochtergesellschaft der BF, deren Geschäftsführer ebenfalls J.K. wäre, beziehen. Weiters hätte die KBM GmbH einen vergleichbaren "Consulting- und Managementvertrag" mit der V. GesmbH, an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben hätte, abgeschlossen. Auch bei dieser Gesellschaft würde J.K. als Geschäftsführer fungieren. Die BF bringe vor, dass die KBM GmbH über eigenes Vermögen verfügen, Personal beschäftigen und Fremdleistungen zukaufen würde. Sie würde ihre Leistungen nicht nur gegenüber der BF, sondern auch gegenüber Dritten - die gegenüber Dritten abgerechneten Honorare hätten im Geschäftsjahr 2007 beispielsweise rund € 40.000,- betragen - erbringen. Die KBM GmbH habe zwar nur eine Dienstnehmerin beschäftigt, würde sich aber einer Mehrzahl von Subauftragnehmern bedienen. Außerdem würde sie Managementvergütungen aus der R. GmbH, einer 100%igen Tochtergesellschaft der BF, deren Geschäftsführer ebenfalls J.K. wäre, beziehen. Weiters hätte die KBM GmbH einen vergleichbaren "Consulting- und Managementvertrag" mit der römisch fünf. GesmbH, an welcher sie kürzlich eine 10%ige Beteiligung erworben hätte, abgeschlossen. Auch bei dieser Gesellschaft würde J.K. als Geschäftsführer fungieren.

Dem sei entgegenzuhalten, dass bei der KBM GmbH bis zum heutigen Tag lediglich die Gattin von J.K. (seit 01.09.2006) als geringfügig Beschäftigte zur Sozialversicherung gemeldet sei. Diese Gesellschaft habe zu keinem Zeitpunkt andere Dienstnehmer beschäftigt. Es werde zwar eingewandt, dass verschiedene Subunternehmer beschäftigt werden

würden, diesbezügliche Belege würden von J.K. aber nicht vorgelegt werden. Auch das Vorbringen, dass im Jahr 2007 gegenüber Dritten Honorare iHv rund € 40.000,-- verrechnet worden wären, bleibe unbelegt.

Der bescheidmäßigen Feststellung der Kasse, dass es sich bei dem in den Bilanzen der KBM GmbH ausgewiesenen Anlagevermögen im Wesentlichen nur um die Beteiligung an der BF sowie um den Firmenwert der KBM GmbH selbst handeln würde, sei lediglich durch die pauschale Feststellung, dass die KBM GmbH über Vermögen verfügen würde, entgegengetreten. Auch die Feststellung, dass es sich beim - nur in geringem Ausmaß vorhandenen - Umlaufvermögen lediglich um Guthaben bei Kreditinstituten handeln würde, sei nicht weiter bekämpft worden, weshalb davon auszugehen sei, dass die BF dem nichts entgegenzuhalten habe. Auch der Umstand, dass die KBM GmbH - bzw. J.K. - nunmehr auf sehr ähnliche Art und Weise mit zwei weiteren Firmen derselben Gruppe "zusammenarbeite", ändere nichts an der sozialversicherungsrechtlichen Beurteilung der Dienstnehmereigenschaft des J.K. zur BF.

Die BF bringe zwar vor, dass sich sowohl der Inhalt der Tätigkeit des J.K. als auch die Entgeltbedingungen wesentlich verändert hätten, begründe dieses Vorbringen aber in keinster Weise. Es werde nicht dargetan, inwiefern eine Änderung eingetreten wäre, weshalb diese Behauptung der BF nicht nachvollzogen werden könne. Auch die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" seien für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts völlig irrelevant, solange dieser Wunsch sich nicht in konkreten Änderungen des tatsächlichen Handelns und des Arbeitsablaufes als solchen äußere. Die Pflichtversicherung bestehe bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen ohne Wissen und Wille der Betroffenen. Sie könne auch nicht umgangen werden. Es möge sein, dass sich J.K. ursprünglich selbständig machen habe wollen. Letztlich habe er diesen Wunsch allerdings nicht in die Tat umgesetzt und sei Dienstnehmer der BF geblieben.

Zusammenfassend sei daher festzustellen, dass keine außersteuerlichen Gründe für die Auslagerung der Tätigkeit des J.K. aus der BF vorliegen würden. Die BF habe diesbezüglich keine glaubhaften Gründe vorgebracht, die eine anderslautende sozialversicherungsrechtliche Beurteilung zulassen würden. Diesbezüglich wurde auch nochmals - wie bereits in der Stellungnahme vom 29.06.2011 - auszugsweise auf die Entscheidung des VwGH vom 17.01.1995, Zl. 93/08/0182, verwiesen.

Für das gegenständliche Verfahren sei relevant, dass sich die Rechtsposition des Geschäftsführers in eine organschaftliche und eine schuldrechtliche Seite unterteilen lasse. Die organschaftliche Bestellung zum Geschäftsführer erfolge durch Beschluss der Generalversammlung. Schon aus diesem Bestellungsakt ergebe sich die Pflicht des Geschäftsführers zur Geschäftsführung. Der Anstellungsvertrag hingegen, der auch konkludent geschlossen werden könne, regle die schuldrechtliche Einbindung des Geschäftsführers. Es würden durch den Anstellungsvertrag aber lediglich die durch das Organschaftsverhältnis vorgezeichneten Verpflichtungen zur Dienstleistung und zur Geschäftsbesorgung näher ausgestaltet. Beide Verträge hätten daher ein und dieselbe Hauptleistungspflicht zum Gegenstand. Aus diesem Grund sei es nach ständiger sozialversicherungsrechtlicher Rechtsprechung des VwGH nicht denkbar, die schuldrechtliche Ausformung der zwingend organschaftlichen vorbestimmten Geschäftsführertätigkeit als selbständigen Gegenstand eines mit einem Dritten geschlossenen Vertrages bestehen zu lassen.

Die steuerrechtliche Rechtsprechung weiche in diesem Bereich ganz wesentlich von der sozialversicherungsrechtlichen Sicht des VwGH ab - im gegenständlichen Verfahren sei sie allerdings nicht von Relevanz.

Im Augenblick finde eine Anschlussprüfung durch die Finanz statt. Im Rahmen dieser Prüfung sei unter anderem festgestellt worden, dass J.K. das KFZ, das ihm bislang von der BF zur Verfügung gestellt worden sei, am 14.02.2011 erworben habe. Seit 14.02.2011 würden ihm daher seitens der BF keine Betriebsmittel mehr zur Verfügung gestellt werden. Es bestehe daher die Möglichkeit der Privatnutzung des Firmen-KFZ nicht mehr, weshalb J.K. keinen Sachbezug mehr beziehe. Die Pflichtversicherung ende daher mit diesem Datum. Sobald der Kasse das Prüfergebnis dieser GPLA vorliege, werde es dem BVwG selbstverständlich übermittelt.

Abschließend wurde abermals der Antrag gestellt, das nunmehr zuständige BVwG möge den Einspruch gegen den Versicherungsbescheid als unbegründet abweisen und eine Pflichtversicherung des J.K. zur BF in der Zeit vom 26.09.2008 bis 13.02.2011 als Dienstnehmer der Vollversicherung sowie der Arbeitslosenversicherung feststellen.

Beigelegt wurde der Stellungnahme eine Rechnung der BF vom 15.02.2011 über den Verkauf eines Fahrzeuges an die KBM GmbH.

16. Am 06.05.2015 langte ein weiteres Schreiben der OÖGKK beim BVwG ein. Demnach sei bei dem am Ende der Stellungnahme vom 29.04.2015 gestellten Antrag auf Feststellung der Pflichtversicherung des J.K. beim Datum ein Fehler passiert. Richtigerweise müsse es heißen:

"Die OÖGKK wiederholt daher den

Antrag,

das nunmehr zuständige Bundesverwaltungsgericht möge den Einspruch gegen den Versicherungsbescheid als unbegründet abweisen und eine Pflichtversicherung des J.K. zur BF in der Zeit vom 24.02.2007 bis 13.02.2011 als Dienstnehmer der Vollversicherung (Pflichtversicherung in der Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung) sowie der Arbeitslosenversicherung feststellen."

17. Laut Aktenvermerk des Bundesverwaltungsgerichts vom 03.09.2015 teilte das Bundesfinanzgericht auf eine entsprechende telefonische Anfrage mit, dass gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 weder einer außerordentlichen Revision an den VwGH, noch eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof erhoben wurde - und somit unangefochten blieb.

II. Das Bundesverwaltungsgericht hat erwogen römisch zwei. Das Bundesverwaltungsgericht hat erwogen:

1. Feststellungen:

1.1. J.K. war seit 22.07.1991 (mit kurzen Unterbrechungen) bei der Rechtsvorgängerin der BF, nämlich der S. GmbH & Co KG, als Arbeiter beschäftigt gewesen. Mit 01.05.1997 ist er als technischer Angestellter in ein Angestelltenverhältnis übernommen worden und hat seit 04.07.2003 die S. GmbH & Co KG als Prokurist vertreten. Das Vermögen der S. GmbH & Co KG wurde mit Firmenbucheintragung vom 08.05.2004 von der BF übernommen. J.K. ist aufgrund dieser Übernahme seit 01.06.2004 für die BF tätig gewesen. Mit 31.12.2006 wurde J.K. von der BF von der Sozialversicherung abgemeldet. Bis 23.02.2007 wurde eine Urlaubersatzleistung ausbezahlt.

Bei J.K. handelt es sich um den Alleingesellschafter sowie Geschäftsführer der am 10.08.2006 ins Firmenbuch eingetragenen K. GmbH, in welche das nicht protokollierte Einzelunternehmen Ing. J. K. eingebracht wurde. Mit Firmenbucheintragung vom 05.09.2009 wurde die K. GmbH in KBM GmbH umbenannt. Bei der KBM GmbH ist - neben J.K. selbst - auch dessen Gattin seit 01.09.2006 als geringfügig beschäftigte Angestellte zur Sozialversicherung gemeldet.

Im Zuge einer Kapitalerhöhung hat die KBM GmbH mittels Generalversammlungsbeschluss vom 19.12.2006 die im Wege einer Kapitalerhöhung geschaffenen Anteile an der BF im Nominale von €

4.000,--, verbunden mit einer Beteiligung von 10%, gegen Leistung einer Einlage von € 300.000,-- erworben. Gesellschafter der BF sind daher N.H. [89,1 %], N.S. [0,9 %] und die KBM GmbH [10 %].

Am 20.12.2006 schlossen die BF und die KBM GmbH einen Consulting- und Managementvertrag. Mittels dieses Vertrages wurde vereinbart, dass die KBM GmbH folgende Leistungen für die BF erbringt:

- -Strichaufzählung
alle Aufgaben und Pflichten, welche die handels- und gewerberechtliche Geschäftsführung mit sich bringt
- -Strichaufzählung
zur Verfügungstellung der Gewerbeberechtigung für das Baumeistergewerbe
- -Strichaufzählung
sämtliche kaufmännische und technische Belange der operativen Führung

Weiters wird laut Consulting- und Managementvertrag ausdrücklich vereinbart, dass die KBM GmbH alle vertraglichen Leistungen durch J.K. durchführen lässt. Eine Vertretung durch andere Personen wird in Punkt 5. des Consulting- und Managementvertrages definitiv ausgeschlossen.

Die BF wählte gemeinsam mit der KBM GmbH und J.K. diese Struktur, da sich J.K. infolge der damals herrschenden Unsicherheiten bezüglich Eigentümerschaft (Unternehmensnachfolge) und sogar Fortbestand der BF alternativen Tätigkeitsfeldern zuwandte. J.K. betrieb bereits seit der Ablegung seiner Baumeisterprüfung ein eigenes Einzelunternehmen, das er aufgrund der virulenten Haftungsproblematik in die zu dessen Fortführung gegründete K. GmbH einbrachte. Weiters fasste J.K. den Entschluss, aus der BF auszuscheiden und einer selbständigen

Berufsausübung im Rahmen der von ihm errichteten Gesellschaft nachzugehen. Er erklärte sich allerdings bereit, auf Basis inhaltlich völlig veränderter Vertragsgrundlagen ("Werkvertrag") weiterhin für das Bauunternehmen tätig zu sein und temporär (infolge Vakanz) die Geschäftsführung auszuüben. Die KBM GmbH verfügt über (betriebliches) Substrat und bietet ihre Leistungen in unterschiedlichen Bereichen am Markt an. Sie weist keineswegs bloß den Status einer Briefkastengesellschaft auf. Ferner war der Abschluss des Consulting- und Managementvertrages nicht darauf gerichtet, die K. GmbH hinsichtlich der inhaltlich unveränderten Leistungsbeziehungen lediglich zwischenzuschalten. J.K. hat vielmehr den Entschluss zur Neugestaltung seiner beruflichen Zukunft gefasst und sein bestehendes Dienstverhältnis beendet. Infolge der damit für die BF ausgelöste Gefährdungslage war diese verhalten, bestimmte Leistungen von der "Management-Gesellschaft" zu beziehen. Im Rahmen der Neugestaltung der Vertragsverhältnisse haben sich der Aufgabenbereich des J.K. und entsprechend auch die Entgeltbedingungen wesentlich geändert. Letztlich erfolgte die Entsendung des J.K. auf der Grundlage eines entsprechenden Vertrages, der zwischen der verleihenden Gesellschaft und dem Beschäftigten abgeschlossen wurde. Aufgrund der aufgezeigten Umstände war die Drittanstellung jeweils ernsthaft gewollt und wurde auch dementsprechend durchgeführt. Für die Tätigkeit in den verleihenden ("eigenen") Gesellschaften erhielt J.K. einen Geschäftsführerbezug, auf dessen Basis auch Lohnnebenkosten entrichtet wurden.

Weder dem Finanzamt noch der OÖGKK ist bei der vorliegenden Beweislage der Nachweis eines Scheingeschäfts oder einer missbräuchlichen Gestaltung der Beziehungen zwischen der BF und der KBM GmbH gelungen.

1.2. Mit rechtskräftigem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 wurde der Beschwerde der BF vom 04.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes XXXX vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben; begründend führte das Bundesfinanzgericht zusammengefasst aus, dass es sich beim Consulting- und Managementvertrag um kein Scheingeschäft handle, keine missbräuchliche Gestaltung vorliege und die Vergütung der BF für die Geschäftsführung der KBM GmbH, die sich mit diesem Vertrag zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen sei und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer. 1.2. Mit rechtskräftigem Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 wurde der Beschwerde der BF vom 04.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes römisch 40 vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß Paragraph 82, EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben; begründend führte das Bundesfinanzgericht zusammengefasst aus, dass es sich beim Consulting- und Managementvertrag um kein Scheingeschäft handle, keine missbräuchliche Gestaltung vorliege und die Vergütung der BF für die Geschäftsführung der KBM GmbH, die sich mit diesem Vertrag zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen sei und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer.

2. Beweiswürdigung:

2.1. Beweis wurde erhoben durch den Inhalt des vorliegenden Verwaltungsaktes der OÖGKK sowie durch das Erkenntnis des VwGH vom 04.09.2014, Zl. 2011/15/0149-6, und das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015, GZ. RV/5101451/2014.

2.2. Unstrittig und auch von der belangten Behörde nicht in Abrede gestellt - zumal auf dem übereinstimmenden, gleichlautenden und plausiblen Vorbringen der BF und des J.K. im gesamten Verfahren, auch vor dem Bundesfinanzgericht, beruhend - sind die obigen Feststellungen hinsichtlich der Beziehung des J.K. zur BF bis zum 23.02.2007, die Ausführungen zur KBM GmbH und deren Rechtsvorgängerin, zu den Beteiligungsverhältnissen an der BF und zum Inhalt des mit der KBM GmbH abgeschlossenen Management- und Consultingvertrages.

2.3. Der Vollständigkeit halber ist hier in weiterer Folge anzumerken, dass im Hinblick auf die Frage des Vorliegens eines Scheingeschäfts, mit der sich das Bundesfinanzgericht in der zitierten Entscheidung auseinandersetzte, keine Bindungswirkung des BVwG für das gegenständliche Beschwerdeverfahren besteht, jedoch ist anzumerken, dass § 46 AVG hinsichtlich der Beweismittel bestimmt, dass als Beweismittel alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel). Die Behörde [das Gericht] kann gemäß dem Grundsatz der arbiträren Ordnung daher alles als Beweismittel heranziehen, was nach logischen Grundsätzen Beweis zu liefern, dh einen Beitrag zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes zu leisten vermag (VwGH v. 28.01.1992, Zl. 91/04/0224). 2.3. Der

Vollständigkeit halber ist hier in weiterer Folge anzumerken, dass im Hinblick auf die Frage des Vorliegens eines Scheingeschäfts, mit der sich das Bundesfinanzgericht in der zitierten Entscheidung auseinandersetzte, keine Bindungswirkung des BVwG für das gegenständliche Beschwerdeverfahren besteht, jedoch ist anzumerken, dass Paragraph 46, AVG hinsichtlich der Beweismittel bestimmt, dass als Beweismittel alles in Betracht kommt, was zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist (Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel). Die Behörde [das Gericht] kann gemäß dem Grundsatz der arbiträren Ordnung daher alles als Beweismittel heranziehen, was nach logischen Grundsätzen Beweis zu liefern, dh einen Beitrag zur Feststellung des maßgeblichen Sachverhaltes zu leisten vermag (VwGH v. 28.01.1992, Zl. 91/04/0224).

2.4. Was die weiteren Feststellungen bezüglich der außersteuerlichen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts angesiedelten Bewegründe für den zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag sowie das Nichtvorliegen eines Scheingeschäfts sowie das Nichtvorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung betrifft, kann hier - im Rahmen der freien Beweiswürdigung - zunächst auf die Argumentation des Bundesfinanzgerichts verwiesen werden, zumal § 539a Abs 5 ASVG besagt, dass die Grundätze, nach denen die wirtschaftliche Betrachtungsweise oder Scheingeschäfte nach den §§ 21 bis 24 der BAO zu beurteilen sind, auch dann gelten, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach dem ASVG zu beurteilen sind. 2.4. Was die weiteren Feststellungen bezüglich der außersteuerlichen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts angesiedelten Bewegründe für den zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag sowie das Nichtvorliegen eines Scheingeschäfts sowie das Nichtvorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung betrifft, kann hier - im Rahmen der freien Beweiswürdigung - zunächst auf die Argumentation des Bundesfinanzgerichts verwiesen werden, zumal Paragraph 539 a, Absatz 5, ASVG besagt, dass die Grundätze, nach denen die wirtschaftliche Betrachtungsweise oder Scheingeschäfte nach den Paragraphen 21 bis 24 der BAO zu beurteilen sind, auch dann gelten, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach dem ASVG zu beurteilen sind.

Das Bundesfinanzgericht führt resümierend etwa wie folgt aus:

"Gemäß § 22 Abs. 1 BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden." Gemäß Paragraph 22, Absatz eins, BAO kann durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären (Abs. 2 leg. cit.) Liegt ein Missbrauch (Absatz eins,) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären (Absatz 2, leg. cit.)

Gemäß § 23 Abs. 1 BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend. Gemäß Paragraph 23, Absatz eins, BAO sind Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß Paragraph 167, Absatz 2, BAO hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Zurechnung von Einkünften aus einer höchstpersönlich ausgeübten Geschäftsführertätigkeit an eine Gesellschaft, an der die tätigen Personen maßgeblich beteiligt waren (Zwischengeschaltete Gesellschaft) anerkannt.

Das Bundesfinanzgericht hat in einem zweiten Schritt, nunmehr im fortgesetzten Verfahren, zu prüfen, ob im konkreten Fall die Zurechnung an die natürlichen Personen aufgrund der Annahme von Missbrauch oder einem Scheingeschäft geboten ist.

Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht (vgl. Ritz, BAO5, Tz 1 ff zu § 23). Scheingeschäfte und Scheinhandlungen sind Rechtsgeschäfte und sonstige Handlungen, die nicht ernstlich gewollt sind und die einen Tatbestand vortäuschen, der in Wirklichkeit nicht besteht vergleiche Ritz, BAO5, Tz 1 ff zu Paragraph 23,).

Scheingeschäfte iSd § 916 Abs. 1 ABGB sind durch Willenserklärungen, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis (nur) zum Schein abgegeben werden, charakterisiert. Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (VwGH 21.9.2006, 2004/15/0080). Scheingeschäfte iSd Paragraph 916, Absatz eins, ABGB sind durch Willenserklärungen, die einem anderen gegenüber mit dessen Einverständnis (nur) zum Schein abgegeben werden, charakterisiert. Ein Scheingeschäft liegt vor, wenn sich die Parteien dahingehend geeinigt haben, dass das offen geschlossene Geschäft nicht oder nicht so gelten soll, wie die Erklärungen lauten, wenn also die Parteien einverständlich nur den äußeren Schein des Abschlusses eines Rechtsgeschäftes mit bestimmtem Inhalt hervorriefen, dagegen die mit dem betreffenden Rechtsgeschäft verbundenen Rechtsfolgen nicht oder nicht so wie vertraglich vereinbart eintreten lassen wollen (VwGH 21.9.2006, 2004/15/0080).

Der Umstand, dass aufgrund der Personalstruktur der "zwischen geschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer nicht zur Verfügung standen, stellt zwar ein Indiz für das Vorliegen eines Scheingeschäfts dar, rechtfertigt alleine jedoch nicht die Annahme eines solchen Scheingeschäfts.

Die Amtspartei wurde mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 ersucht, darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des § 23 BAO annimmt. Die Amtspartei wurde mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 ersucht, darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall das Vorliegen eines Scheingeschäftes im Sinne des Paragraph 23, BAO annimmt.

Das Finanzamt hat zwar in seiner Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 die Glaubwürdigkeit des Beschwerdevorbringens allgemein in Frage gestellt. Dass die tatsächliche Vertragsabwicklung von den Vereinbarungen in den "Consulting- und Managementverträgen" abgewichen wäre oder sonstige Gründe (z.B. Nebenabreden) vorgelegen wären, die darauf schließen ließen, dass der wahre Wille der Parteien auf eine Direktanstellung der Geschäftsführer bei der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen wäre, hat die Abgabenbehörde indes nicht vorgetragen.

Im Hinblick auf die für die Annahme eines Scheingeschäfts entscheidende Divergenz zwischen Erklärtem und Rechtsfolgenwillen kann bei dieser Beweislage den Ausführungen der Beschwerdeführerin zur ernsthaft gewollten und auch durchgeführten Drittanstellung der Geschäftsführer nicht entgegengetreten werden.

Sind die vertraglichen Abmachungen von den Vertragsparteien gewollt, dann liegt kein Scheingeschäft vor (vgl. auch VwGH 5.4.1989, 85/13/0086). Sind die vertraglichen Abmachungen von den Vertragsparteien gewollt, dann liegt kein Scheingeschäft vor vergleiche auch VwGH 5.4.1989, 85/13/0086).

Zu prüfen bleibt, ob im vorliegenden Fall nach Maßgabe des § 22 Abs. 1 BAO von einer missbräuchlichen Gestaltung auszugehen ist. Zu prüfen bleibt, ob im vorliegenden Fall nach Maßgabe des Paragraph 22, Absatz eins, BAO von einer missbräuchlichen Gestaltung auszugehen ist.

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wird als Missbrauch iSd § 22 BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des § 22 Abs. 2 BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann also in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen. Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH wird als Missbrauch iSd Paragraph 22, BAO eine rechtliche Gestaltung angesehen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und nur aufgrund der damit verbundenen Steuerersparnis verständlich wird. Dabei bildet im

Allgemeinen nicht ein einziger Rechtsschritt, sondern eine Kette von Rechtshandlungen den Sachverhalt, mit dem die Folge des Paragraph 22, Absatz 2, BAO verbunden ist. Ein Missbrauch kann also in der dem tatsächlichen Geschehen nicht angemessenen Hintereinanderschaltung mehrerer rechtlicher Schritte bestehen.

Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen. Dabei ist es Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun (vgl. Ritz, BAO5, § 22 Tz 1 ff). Der Steuerpflichtige ist grundsätzlich nicht gehindert, Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts so einzusetzen, dass die geringste Steuerbelastung erzielt wird. Im Falle einer rechtlichen Gestaltung, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung findet, ist zu prüfen, ob der gewählte Weg noch sinnvoll erscheint, wenn man den abgabenersparenden Effekt wegdenkt oder ob er ohne das Resultat der Steuererminderung einfach unverständlich ist. Können beachtliche außersteuerliche Gründe für eine - wenn auch ungewöhnliche - Gestaltung angeführt werden, ist ein Missbrauch auszuschließen. Dabei ist es Sache des Abgabepflichtigen, die außersteuerlichen Gründe darzutun vergleiche Ritz, BAO5, Paragraph 22, Tz 1 ff).

Der VwGH nimmt Missbrauch iSd § 22 BAO somit dann an, wenn die Gestaltung ungewöhnlich und unangemessen ist (objektiver Tatbestand) und kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorliegt (subjektiver Tatbestand). Der VwGH nimmt Missbrauch iSd Paragraph 22, BAO somit dann an, wenn die Gestaltung ungewöhnlich und unangemessen ist (objektiver Tatbestand) und kein außersteuerlicher Grund für die gewählte Gestaltung vorliegt (subjektiver Tatbestand).

Ob im Einzelfall bei "Zwischenschaltung" einer Kapitalgesellschaft ein Missbrauch vorliegt, hängt danach von den Umständen des Einzelfalles ab.

Indizien für eine unangemessene Gestaltung (objektiver Tatbestand) können darin erblickt werden, dass in den "Consulting- und Managementverträgen" festgelegt worden ist, welche Personen als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen sind, sowie dass wegen der Personalstruktur der "zwischen geschalteten" Kapitalgesellschaften im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden sind.

Die Annahme eines Missbrauchs iSd § 22 BAO ist allerdings auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabenersparnis erblickt werden kann. Die Annahme eines Missbrauchs iSd Paragraph 22, BAO ist allerdings auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabenersparnis erblickt werden kann.

Die Beschwerdeführerin hat in der Beschwerde sowie im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht außersteuerliche Gründe für die "Zwischenschaltung" der Kapitalgesellschaften (Drittanstellung) ins Treffen geführt. Es wurden andere als steuerrechtliche Gründe genannt, die die gewählte Gestaltung erklärbar machen und Anhaltspunkte dafür bieten, dass das Ziel der rechtlichen Gestaltung nicht nur von der Absicht der Steuervermeidung getragen war. So wurden u.a. neben betrieblichen Überlegungen (Sicherung des Unternehmensfortbestandes) auch Motive zur Neugestaltung der beruflichen Zukunft der Geschäftsführer angeführt. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die oben angeführten umfangreichen Darstellungen der Beschwerdeführerin verwiesen.

Das Bundesfinanzgericht ersuchte daher das Finanzamt im fortgesetzten Verfahren mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall vor dem Hintergrund der geltend gemachten außersteuerlichen Gründe das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des § 22 BAO annimmt. Das Bundesfinanzgericht ersuchte daher das Finanzamt im fortgesetzten Verfahren mit Vorhalt vom 17. Oktober 2014 darzulegen, aufgrund welcher Sachverhaltsannahmen, Beweise und rechtlichen Überlegungen es im Beschwerdefall vor dem Hintergrund der geltend gemachten außersteuerlichen Gründe das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des Paragraph 22, BAO annimmt.

Das Finanzamt brachte dazu in seiner Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 zusammengefasst und sinngemäß vor, dass die Motive für die gewählte Form den subjektiven Bereichen der Herrn Ing. K und Ing. H zuzuordnen seien und sich die Frage stelle, wie die genannten Personen damals ohne diese von ihnen verrichteten Dienste im Rahmen ihrer wirtschaftlichen Aktivitäten ihren Lebensunterhalt hätten bestreiten können. Eine anhand der Denkgesetze überprüfbare Motivation sei ebenso wenig dargelegt worden wie konkrete Anhaltspunkte, warum die von den Beteiligten gewählten Formen außersteuerliche Vorteile für diese bringen würden.

Dem ist entgegen zu halten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des § 22 BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208). Dem ist entgegen zu halten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des Paragraph 22, BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208).

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht von der Behörde nachzuweisen (VwGH 29.11.1988, 88/14/0184).

Es wäre daher an der Abgabenbehörde gelegen, sich mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinanderzusetzen und die Ausführungen durch ein eigenes konkretes Tatsachenvorbringen zu entkräften. Die Abgabenbehörde hat zwar in ihrer Stellungnahme vom 30. Oktober 2014 die Glaubwürdigkeit des Beschwerdevorbringens allgemein in Frage gestellt, es allerdings versäumt, ihre Ansicht im Detail und schlüssig zu begründen und zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin ein eigenes Tatsachenvorbringen zu erstatten, das in die Entscheidungsfindung des Bundesfinanzgerichtes hätte einbezogen werden können. Die allgemein gehaltenen Formulierungen der Amtspartei waren nicht geeignet, Zweifel an den geltend gemachten außersteuerlichen Gründen zum Durchbruch zu verhelfen.

Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Gesamtbetrachtung des Beschwerdevorbringens führt sohin unter Einbeziehung und Abwägung der Vorbringen der Parteien im fortgesetzten Verfahren zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen darzulegen vermochte, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des § 22 BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Die vom Verwaltungsgerichtshof geforderte Gesamtbetrachtung des Beschwerdevorbringens führt sohin unter Einbeziehung und Abwägung der Vorbringen der Parteien im fortgesetzten Verfahren zum Ergebnis, dass die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen darzulegen vermochte, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des Paragraph 22, BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden.

Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe zu verneinen. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe zu verneinen.

Liegen zwar relevante Indizien für das Vorliegen einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung vor, ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des § 22 BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach § 23 BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung den Kapitalgesellschaften, die sich mit "Consulting- und Managementverträgen" zur Gestellung der Geschäftsführer verpflichtet haben, zuzurechnen und nicht unmittelbar den Geschäftsführern. Liegen zwar relevante Indizien für das Vorliegen einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung vor, ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des Paragraph 22, BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach Paragraph 23, BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September

2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung den Kapitalgesellschaften, die sich mit "Consulting- und Managementverträgen" zur Gestellung der Geschäftsführer verpflichtet haben, zuzurechnen und nicht unmittelbar den Geschäftsführern.

Aus den dargestellten Erwägungen war daher der Beschwerde Folge zu geben."

Wenn nun die OÖGKK im Rahmen der Stellungnahme vom 29.04.2015 - wie bereits zuvor in der Stellungnahme vom 29.06.2011 - darauf beharrt, dass die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (etwa Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts irrelevant seien, so negiert sie hiermit die oben zitierte Rspr des VwGH und des Bundesfinanzgerichts zu den § 21 BAO bis § 24 BAO, die nach § 539a Abs 5 ASVG auch im Sozialversicherungsrecht in den dort beschriebenen Fällen maßgeblich ist. Wenn nun die OÖGKK im Rahmen der Stellungnahme vom 29.04.2015 - wie bereits zuvor in der Stellungnahme vom 29.06.2011 - darauf beharrt, dass die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (etwa Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts irrelevant seien, so negiert sie hiermit die oben zitierte Rspr des VwGH und des Bundesfinanzgerichts zu den Paragraph 21, BAO bis Paragraph 24, BAO, die nach Paragraph 539 a, Absatz 5, ASVG auch im Sozialversicherungsrecht in den dort beschriebenen Fällen maßgeblich ist.

Die Kasse beschränkte sich in ihrer Stellungnahme vom 29.04.2015 - ähnlich wie bereits das Finanzamt im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht - im Wesentlichen auf die Feststellung, dass keine außersteuerlichen Gründe für die Auslagerung der Tätigkeit des J.K. aus der BF vorliegen würden bzw. behauptete die OÖGKK allgemein, dass die BF diesbezüglich keine glaubhaften Gründe vorgebracht habe. Dass die tatsächliche Vertragsabwicklung von den Vereinbarungen im "Consulting- und Managementvertrag" abgewichen wäre oder sonstige Gründe (z.B. Nebenabreden) vorgelegen wären, die darauf schließen ließen, dass der wahre Wille der Parteien auf eine Direktanstellung des Geschäftsführers bei der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen wäre, hat die Kasse aber indes - wie bereits zuvor das Finanzamt - nicht vorgetragen, womit bei dieser Beweislage eben nicht von einem Scheingeschäft auszugehen ist.

Was die Frage einer missbräuchlichen Gestaltung betrifft, so könnten zwar im gegenständlichen Fall - wie auch bereits vom Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung thematisiert - durchaus Indizien für eine unangemessene Gestaltung (objektiver Tatbestand) erblickt werden, vor allem darin, dass im "Consulting- und Managementvertrag" festgelegt worden ist, dass J.K. als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen ist, sowie dass wegen der Personalstruktur der "zwischenengeschalteten" Kapitalgesellschaft im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden sind. Die Annahme eines Missbrauchs iSd § 22 BAO ist allerdings - wie im zuvor auszugsweise wiedergegebenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts - auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe - hier außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründe - vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabensparnis - hier in der allfälligen Vermeidung von Sozialversicherungsabgaben - erblickt werden kann. Was die Frage einer missbräuchlichen Gestaltung betrifft, so könnten zwar im gegenständlichen Fall - wie auch bereits vom Bundesfinanzgericht in seiner Entscheidung thematisiert - durchaus Indizien für eine unangemessene Gestaltung (objektiver Tatbestand) erblickt werden, vor allem darin, dass im "Consulting- und Managementvertrag" festgelegt worden ist, dass J.K. als Geschäftsführer zur Verfügung zu stellen ist, sowie dass wegen der Personalstruktur der "zwischenengeschalteten" Kapitalgesellschaft im Streitzeitraum andere Personen für den Einsatz als Geschäftsführer gar nicht zur Verfügung gestanden sind. Die Annahme eines Missbrauchs iSd Paragraph 22, BAO ist allerdings - wie im zuvor auszugsweise wiedergegebenen Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts - auch bei einer unangemessenen bzw. ungewöhnlichen Gestaltung jedenfalls auszuschließen, wenn beachtliche außersteuerliche Gründe - hier außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründe - vorliegen und der Zweck der Gestaltung nicht nur in der damit verbundenen Abgabensparnis - hier in der allfälligen Vermeidung von Sozialversicherungsabgaben - erblickt werden kann.

Die Beschwerdeführerin hat im gegenständlichen Verfahren - sowie zuvor im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht - außersteuerliche bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegende Gründe für die "Zwischenschaltung" der Kapitalgesellschaft (Drittanstellung) ins Treffen geführt. Es wurden zweifelsfrei andere als sozialversicherungsrechtliche Gründe genannt, die die gewählte Gestaltung erklärbar machen und Anhaltspunkte dafür bieten, dass das Ziel der

rechtlichen Gestaltung nicht nur von der Absicht der Vermeidung der Sozialversicherungsabgaben getragen war. So wurden u. a. neben betrieblichen Überlegungen (Sicherung des Unternehmensfortbestandes) auch Motive zur Neugestaltung der beruflichen Zukunft des Geschäftsführers angeführt. Zur Vermeidung von Wiederholungen wird auf die obigen Feststellungen verwiesen.

Wie bereits ausgeführt beschränkte sich die OÖGKK in ihrer Argumentation darauf, dass die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (etwa Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts völlig irrelevant seien. Dem ist entgegenzuhalten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des § 22 BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208). Nach der Rechtsprechung des VwGH sind sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht von der Behörde nachzuweisen (VwGH 29.11.1988, 88/14/0184). Wie bereits ausgeführt beschränkte sich die OÖGKK in ihrer Argumentation darauf, dass die Beweggründe der BF (z.B. Befriedigung der Bank) und des J.K. (etwa Wunsch nach Selbständigkeit) für die Bestellung als Geschäftsführer und den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts völlig irrelevant seien. Dem ist entgegenzuhalten, dass die von der Beschwerdeführerin vorgebrachten außersteuerlichen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründe für die Gestaltung nicht ohne weiteres als unbeachtlich, unwesentlich oder von völlig untergeordneter Bedeutung anzusehen sind, da nach der Rechtsprechung des VwGH beispielsweise auch in der Zukunftsplanung eines (Gesellschafter-)Geschäftsführers außersteuerliche Gründe liegen können, die der Anwendung der Missbrauchsbestimmung des Paragraph 22, BAO im Wege stehen (VwGH 15.1.1991, 90/14/0208). Nach der Rechtsprechung des VwGH sind sowohl Missbrauchshandlung als auch Missbrauchsabsicht von der Behörde nachzuweisen (VwGH 29.11.1988, 88/14/0184).

Es wäre daher an der Kasse - wie zuvor im Finanzverfahren am Finanzamt - gelegen, sich mit dem Vorbringen der Beschwerdeführerin auseinanderzusetzen und die Ausführungen durch ein eigenes konkretes Tatsachenvorbringen zu entkräften. Die OÖGKK hat zwar in ihrer Stellungnahme vom 29.04.2015 die Glaubwürdigkeit des Beschwerdevorbringens allgemein in Frage gestellt, es allerdings versäumt, ihre Ansicht im Detail und schlüssig zu begründen und zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin bezüglich der außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründe ein eigenes Tatsachenvorbringen zu erstatten, das in die Entscheidungsfindung des BVwG hätte einbezogen werden können. Die allgemein gehaltenen Formulierungen der Kasse waren nicht geeignet, Zweifel an den geltend gemachten Gründen außerhalb des Sozialversicherungsrechts zum Durchbruch zu verhelfen.

Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des § 22 BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe - im gegenständlichen Fall außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegender Gründe - zu verneinen. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des Paragraph 22, BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher Gründe - im gegenständlichen Fall außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegender Gründe - zu verneinen.

Was die von der Kasse zitierten Entscheidungen des VwGH (Zl.93/08/0182; 2006/08/0113) betrifft, so ist darauf hinzuweisen, dass hierin über sog. "Leiharbeitsverhältnisse" entschieden wurde. Die vom VwGH in diesem Zusammenhang getroffenen Ausführungen zum Verhältnis von Bestellungsakt, Anstellungsvertrag und allfälligen Arbeitsvertrag werden nun auch in keiner Weise angezweifelt. Bezüglich des gegenständlichen Sachverhalts wurde vom VwGH aber bereits im Erkenntnis vom 04.09.2014 die Zurechnung der Einkünfte aus einer höchstpersönlich ausgeübten Geschäftsführertätigkeit an die KBM GmbH, an der der J.K. maßgeblich beteiligt ist (zwischengeschaltete Gesellschaft), aufgrund eines Consulting- und Managementvertrages zwischen der BF und der KBM GmbH anerkannt, womit die einzelnen Sachverhalte nicht miteinander vergleichbar sind. Nunmehr wurde vom Bundesfinanzgericht -

und diesem folgend vom Bundesverwaltungsgericht - in einem weiteren abschließenden Schritt jeweils verneint, dass im konkreten Fall die Zurechnung an eine natürliche Person - dem J.K. - aufgrund eines Scheingeschäftes oder der Annahme von Missbrauch geboten sei.

Insoweit die OÖ Landesregierung im Übrigen mit Bescheid vom 18.08.2011 die Vorstellung der BF vom 15.10.2010 gegen den Bescheid des Gemeinderates XXXX vom 01.10.2010 bezüglich der Kommunalsteuervorschreibung in Ausübung des Aufsichtsrechtes des Landes als unbegründet abgewiesen hat und zum damaligen Zeitpunkt zu einem anderem Ergebnis als das Bundesfinanzgericht und nunmehr das Bundesverwaltungsgericht gelangte, nämlich dass die geleisteten Vergütungen für die Geschäftsführertätigkeiten des J.K. steuerrechtlich mit Leistungen einer Arbeitgeberin an ihren Dienstnehmer gleichzusetzen seien, so darf hierbei nicht außer Acht gelassen werden, dass dieser Bescheid der Vorstellungsbehörde zeitlich noch vor der Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 ergangen ist. Insoweit die OÖ Landesregierung im Übrigen mit Bescheid vom 18.08.2011 die Vorstellung der BF vom 15.10.2010 gegen den Bescheid des Gemeinderates römisch 40 vom 01.10.2010 bezüglich der Kommunalsteuervorschreibung in Ausübung des Aufsichtsrechtes des Landes als unbegründet abgewiesen hat und zum damaligen Zeitpunkt zu einem anderem Ergebnis als das Bundesfinanzgericht und nunmehr das Bundesverwaltungsgericht gelangte, nämlich dass die geleisteten Vergütungen für die Geschäftsführertätigkeiten des J.K. steuerrechtlich mit Leistungen einer Arbeitgeberin an ihren Dienstnehmer gleichzusetzen seien, so darf hierbei nicht außer Acht gelassen werden, dass dieser Bescheid der Vorstellungsbehörde zeitlich noch vor der Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 ergangen ist.

3. Rechtliche Beurteilung:

Zu A) Stattgebung der Beschwerde

3.1. Allgemeine rechtliche Grundlagen:

Gemäß § 6 BVwGG entscheidet das Bundesverwaltungsgericht durch Einzelrichter, sofern nicht in Bundes- oder Landesgesetzen die Entscheidung durch Senate vorgesehen ist. Gegenständlich entscheidet das Bundesverwaltungsgericht durch Einzelrichter. Gemäß Paragraph 6, BVwGG entscheidet das Bundesverwaltungsgericht durch Einzelrichter, sofern nicht in Bundes- oder Landesgesetzen die Entscheidung durch Senate vorgesehen ist. Gegenständlich entscheidet das Bundesverwaltungsgericht durch Einzelrichter.

Sofern die Beschwerde nicht zurückzuweisen oder das Verfahren einzustellen ist, hat das Verwaltungsgericht die Rechtssache gem. § 28 Abs 1 VwGVG durch Erkenntnis zu erledigen. Sofern die Beschwerde nicht zurückzuweisen oder das Verfahren einzustellen ist, hat das Verwaltungsgericht die Rechtssache gem. Paragraph 28, Absatz eins, VwGVG durch Erkenntnis zu erledigen.

Das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes ist durch das VwGVG, BGBl. I 2013/33 i.d.F. BGBl. I 2013/122, geregelt (§ 1 leg.cit.). Gemäß § 58 Abs. 2 VwGVG bleiben entgegenstehende Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes bereits kundgemacht wurden, in Kraft. Das Verfahren der Verwaltungsgerichte mit Ausnahme des Bundesfinanzgerichtes ist durch das VwGVG, BGBl. römisch eins 2013/33 in der Fassung BGBl. römisch eins 2013/122, geregelt (Paragraph eins, leg.cit.). Gemäß Paragraph 58, Absatz 2, VwGVG bleiben entgegenstehende Bestimmungen, die zum Zeitpunkt des Inkrafttretens dieses Bundesgesetzes bereits kundgemacht wurden, 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, die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung - BAO, BGBl. Nr. 194/1961, des Agrarverfahrensgesetzes - AgrVG, BGBl. Nr. 173/1950, und des Dienstrechtsverfahrensgesetzes 1984 - DVG, BGBl. Nr. 29/1984, und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden gehabt hätte. Gemäß Paragraph 17, VwGVG sind, soweit in diesem Bundesgesetz nicht anderes bestimmt ist, auf das Verfahren über Beschwerden gemäß Artikel 130, Absatz eins, B-VG die Bestimmungen des AVG mit Ausnahme der Paragraphen eins bis 5 sowie des römisch vier. Teiles, die Bestimmungen der Bundesabgabenordnung - BAO, Bundesgesetzblatt Nr. 194 aus 1961,, des Agrarverfahrensgesetzes - AgrVG, Bundesgesetzblatt Nr. 173 aus 1950,, und des Dienstrechtsverfahrensgesetzes 1984 - DVG, Bundesgesetzblatt Nr. 29 aus 1984,, und im Übrigen jene verfahrensrechtlichen Bestimmungen in Bundes- oder Landesgesetzen sinngemäß anzuwenden, die die Behörde in dem dem Verfahren vor dem Verwaltungsgericht vorangegangenen Verfahren angewendet hat oder anzuwenden

gehabt hätte.

3.2. Rechtliche Grundlagen im ASVG

3.2.1. § 4 ASVG lautet auszugsweise:3.2.1. Paragraph 4, ASVG lautet auszugsweise:

(1) In der Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung sind auf Grund dieses Bundesgesetzes versichert (vollversichert), wenn die betreffende Beschäftigung weder gemäß den §§ 5 und 6 von der Vollversicherung ausgenommen ist, noch nach § 7 nur eine Teilversicherung begründet:(1) In der Kranken-, Unfall- und Pensionsversicherung sind auf Grund dieses Bundesgesetzes versichert (vollversichert), wenn die betreffende Beschäftigung weder gemäß den Paragraphen 5 und 6 von der Vollversicherung ausgenommen ist, noch nach Paragraph 7, nur eine Teilversicherung begründet:

1. die bei einem oder mehreren Dienstgebern beschäftigten Dienstnehmer;

[...]

(2) Dienstnehmer im Sinne dieses Bundesgesetzes ist, wer in einem Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt beschäftigt wird; hiezu gehören auch Personen, bei deren Beschäftigung die Merkmale persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegenüber den Merkmalen selbständiger Ausübung der Erwerbstätigkeit überwiegen. [...]

[....]

3.2.2. § 33 ASVG lautet:3.2.2. Paragraph 33, ASVG lautet:

(1) Die Dienstgeber haben jede von ihnen beschäftigte, nach diesem Bundesgesetz in der Krankenversicherung pflichtversicherte Person (Vollversicherte und Teilversicherte) vor Arbeitsantritt beim zuständigen Krankenversicherungsträger anzumelden und binnen sieben Tagen nach dem Ende der Pflichtversicherung abzumelden. Die An(Ab)meldung durch den Dienstgeber wirkt auch für den Bereich der Unfall- und Pensionsversicherung, soweit die beschäftigte Person in diesen Versicherungen pflichtversichert ist.

[...]

3.2.3. § 35 ASVG lautet auszugsweise:3.2.3. Paragraph 35, ASVG lautet auszugsweise:

(1) Als Dienstgeber im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt derjenige, für dessen Rechnung der Betrieb (die Verwaltung, die Hauswirtschaft, die Tätigkeit) geführt wird, in dem der Dienstnehmer (Lehrling) in einem Beschäftigungs(Lehr)verhältnis steht, auch wenn der Dienstgeber den Dienstnehmer durch Mittelpersonen in Dienst genommen hat oder ihn ganz oder teilweise auf Leistungen Dritter an Stelle des Entgeltes verweist. Dies gilt entsprechend auch für die gemäß § 4 Abs. 1 Z 3 pflichtversicherten, nicht als Dienstnehmer beschäftigten Personen.(1) Als Dienstgeber im Sinne dieses Bundesgesetzes gilt derjenige, für dessen Rechnung der Betrieb (die Verwaltung, die Hauswirtschaft, die Tätigkeit) geführt wird, in dem der Dienstnehmer (Lehrling) in einem Beschäftigungs(Lehr)verhältnis steht, auch wenn der Dienstgeber den Dienstnehmer durch Mittelpersonen in Dienst genommen hat oder ihn ganz oder teilweise auf Leistungen Dritter an Stelle des Entgeltes verweist. Dies gilt entsprechend auch für die gemäß Paragraph 4, Absatz eins, Ziffer 3, pflichtversicherten, nicht als Dienstnehmer beschäftigten Personen.

[...]

3.2.4. § 539a ASVG lautet:3.2.4. Paragraph 539 a, ASVG lautet:

(1) Für die Beurteilung von Sachverhalten nach diesem Bundesgesetz ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes (zB Werkvertrag, Dienstvertrag) maßgebend.

(2) Durch den Mißbrauch von Formen und durch Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes können Verpflichtungen nach diesem Bundesgesetz, besonders die Versicherungspflicht, nicht umgangen oder gemindert werden.

(3) Ein Sachverhalt ist so zu beurteilen, wie er bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu beurteilen gewesen wäre.

(4) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Feststellung eines Sachverhaltes nach diesem Bundesgesetz ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Beurteilung maßgebend.

(5) Die Grundsätze, nach denen

1. die wirtschaftliche Betrachtungsweise,
2. Scheingeschäfte, Formmängel und Anfechtbarkeit sowie
3. die Zurechnung

nach den §§ 21 bis 24 der Bundesabgabenordnung für Abgaben zu beurteilen sind, gelten auch dann, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach diesem Bundesgesetz zu beurteilen sind. nach den Paragraphen 21 bis 24 der Bundesabgabenordnung für Abgaben zu beurteilen sind, gelten auch dann, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach diesem Bundesgesetz zu beurteilen sind.

3.2.5. § 21 BAO lautet auszugsweise: 3.2.5. Paragraph 21, BAO lautet auszugsweise:

(1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

[...]

3.2.6. § 22 BAO lautet: 3.2.6. Paragraph 22, BAO lautet:

(1) Durch Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

(2) Liegt ein Mißbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären. (2) Liegt ein Mißbrauch (Absatz eins.) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

3.2.7. § 23 BAO lautet auszugsweise: 3.2.7. Paragraph 23, BAO lautet auszugsweise:

(1) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

[...]

3.3. Im konkreten Fall bedeutet dies:

3.3.1. Durch die Bestimmung des § 539a ASVG soll den Sachverhalts-Beurteilungsgrundsätzen des Abgabenrechts auch im Bereich der Sozialversicherung Geltung verschafft werden. Die Grundsätze, nach denen die wirtschaftliche Betrachtungsweise, Scheingeschäfte, Formmängel und Anfechtbarkeit sowie die Zurechnung nach den § 21 bis § 24 BAO zu beurteilen sind, gelten auch dann, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach dem ASVG zu beurteilen sind. Diese Gesetzesbestimmung (§ 539 a ASVG) lässt im Einklang mit der Judikatur des VwGH unmissverständlich erkennen, dass bei der Beurteilung der Versicherungspflicht dem Vertragswortlaut nur dann Bedeutung beigemessen werden darf, wenn dieser den wahren wirtschaftlichen Verhältnissen entspricht (Teschner/Widlar/Pöltner, ASVG, Anm. 1 zu § 539a).

3.3.1. Durch die Bestimmung des Paragraph 539 a, ASVG soll den Sachverhalts-Beurteilungsgrundsätzen des Abgabenrechts auch im Bereich der Sozialversicherung Geltung verschafft werden. Die Grundsätze, nach denen die wirtschaftliche Betrachtungsweise, Scheingeschäfte, Formmängel und Anfechtbarkeit sowie die Zurechnung nach den Paragraph 21 bis Paragraph 24, BAO zu beurteilen sind, gelten auch dann, wenn eine Pflichtversicherung und die sich daraus ergebenden Rechte und Pflichten nach dem ASVG zu beurteilen sind. Diese Gesetzesbestimmung (Paragraph 539, a ASVG) lässt im Einklang mit der Judikatur des VwGH unmissverständlich erkennen, dass bei der Beurteilung der Versicherungspflicht dem Vertragswortlaut nur dann Bedeutung beigemessen werden darf, wenn dieser den wahren wirtschaftlichen Verhältnissen entspricht (Teschner/Widlar/Pöltner, ASVG, Anmerkung 1 zu Paragraph 539 a.).

3.3.2. Hinzuweisen ist eingangs nochmals darauf, dass es zu ein- und demselben Sachverhalt (nämlich der Tätigkeit des J.K. ab dem 24.02.2007) bereits - auf Grundlage einer Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 - ein rechtskräftiges Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 gibt, mit dem der Beschwerde der BF vom 04.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes XXXX vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben wurde; begründend führte das Bundesfinanzgericht zusammengefasst aus, dass es sich beim Consulting- und Managementvertrag um kein Scheingeschäft handle, keine missbräuchliche Gestaltung vorliege und die Vergütung der BF für die Geschäftsführung der KBM GmbH, die sich mit diesem Vertrag zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen ist und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer.

3.3.2. Hinzuweisen ist eingangs nochmals darauf, dass es zu ein- und demselben Sachverhalt (nämlich der Tätigkeit des J.K. ab dem 24.02.2007) bereits - auf Grundlage einer Entscheidung des VwGH vom 04.09.2014 - ein rechtskräftiges Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 12.02.2015 gibt, mit dem der Beschwerde der BF vom 04.09.2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes römisch 40 vom 07.05.2009 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß Paragraph 82, EStG 1988 für die Jahre 2006 und 2007, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2004 bis 2007 stattgegeben wurde; begründend führte das Bundesfinanzgericht zusammengefasst aus, dass es sich beim Consulting- und Managementvertrag um kein Scheingeschäft handle, keine missbräuchliche Gestaltung vorliege und die Vergütung der BF für die Geschäftsführung der KBM GmbH, die sich mit diesem Vertrag zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen ist und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer.

Das BVwG verkennt hier nicht, dass es sich dabei nicht um eine für das gegenständliche Verfahren rechtlich bindende Entscheidung einer Vorfrage iSd § 38 AVG handelt. Allerdings ist auch im gegenständlichen Versicherungspflichtverfahren Voraussetzung für die Feststellung der Versicherungspflicht, dass ein Dienstverhältnis zwischen der BF und J.K. hinreichend feststellbar ist. Das BVwG verkennt hier nicht, dass es sich dabei nicht um eine für das gegenständliche Verfahren rechtlich bindende Entscheidung einer Vorfrage iSd Paragraph 38, AVG handelt. Allerdings ist auch im gegenständlichen Versicherungspflichtverfahren Voraussetzung für die Feststellung der Versicherungspflicht, dass ein Dienstverhältnis zwischen der BF und J.K. hinreichend feststellbar ist.

Jedenfalls ist die vorliegende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes nicht gänzlich unbeachtlich und kann diese - wie bereits oben ausgeführt - im Rahmen der freien Beweiswürdigung in die gegenständliche Entscheidung des BVwG einfließen.

3.3.3. Strittig ist letztlich, ob es sich bei dem zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag um ein bloßes Scheingeschäft handelt und bei Verneinung dieser Frage, ob hier unter Umständen von einer missbräuchlichen Gestaltung nach Maßgabe des § 22 Abs 1 BAO auszugehen ist: 3.3.3. Strittig ist letztlich, ob es sich bei dem zwischen der BF und der KBM GmbH abgeschlossenen Consulting- und Managementvertrag um ein bloßes Scheingeschäft handelt und bei Verneinung dieser Frage, ob hier unter Umständen von einer missbräuchlichen Gestaltung nach Maßgabe des Paragraph 22, Absatz eins, BAO auszugehen ist:

Die BF bringt im Zuge des Verfahrens mehrere außersteuerliche bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegende Beweggründe vor, weshalb diese Vertragskonstruktion von ihr und der KBM GmbH gewählt wurde.

Die belangte Behörde bringt dagegen im Wesentlichen vor, dass die Beweggründe der BF und des J.K. für die Bestellung des J.K. als Geschäftsführer und für den Abschluss des "Consulting- und Managementvertrages" für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhalts völlig irrelevant seien, solange dieser Wunsch sich nicht in konkreten Änderungen des tatsächlichen Handelns und des Arbeitsablaufes als solchen äußere. Es möge zwar sein, dass sich J.K. ursprünglich selbständig machen wollte. Letztlich habe er diesen Wunsch allerdings nicht in die Tat umgesetzt und sei Dienstnehmer der BF geblieben, weshalb festzustellen sei, dass keine außersteuerlichen Gründe für die Auslagerung der Tätigkeit des J.K. aus der BF vorliegen. Die BF habe diesbezüglich keine glaubhaften Gründe vorgebracht, die eine anderslautende sozialversicherungsrechtliche Beurteilung zulassen.

Dass die tatsächliche Vertragsabwicklung von den Vereinbarungen im "Consulting- und Managementvertrag" abgewichen wäre oder sonstige Gründe (z.B. Nebenabreden) vorgelegen wären, die darauf schließen ließen, dass der wahre Wille der Parteien auf eine Direktanstellung des Geschäftsführers bei der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen wäre, hat die Kasse aber - vgl. die Ausführungen in der Beweiswürdigung - nicht vorgetragen, womit bei

dieser Beweislage eben nicht von einem Scheingeschäft auszugehen ist. Dass die tatsächliche Vertragsabwicklung von den Vereinbarungen im "Consulting- und Managementvertrag" abgewichen wäre oder sonstige Gründe (z.B. Nebenabreden) vorgelegen wären, die darauf schließen ließen, dass der wahre Wille der Parteien auf eine Direktanstellung des Geschäftsführers bei der Beschwerdeführerin gerichtet gewesen wäre, hat die Kasse aber - vergleiche die Ausführungen in der Beweiswürdigung - nicht vorgetragen, womit bei dieser Beweislage eben nicht von einem Scheingeschäft auszugehen ist.

Wie den Feststellungen und der Beweiswürdigung weiters zu entnehmen ist, vermochte die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründen darzulegen, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung bzw. Vermeidung von Sozialversicherungsabgaben nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des § 22 BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegender Gründe zu verneinen. Wie den Feststellungen und der Beweiswürdigung weiters zu entnehmen ist, vermochte die Beschwerdeführerin mit den von ihr ins Treffen geführten außersteuerlichen Umständen bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegenden Gründen darzulegen, dass für die gewählte rechtliche Gestaltung die Absicht der Steuervermeidung bzw. Vermeidung von Sozialversicherungsabgaben nicht ausschlaggebend war. Ein Nachweis für das Vorliegen einer Missbrauchsabsicht im Sinne des Paragraph 22, BAO konnte bei der hier vorzunehmenden Einzelfallprüfung nicht erbracht werden. Bei dieser Sach- und Beweislage ist somit die Annahme von Missbrauch im Sinne des Paragraph 22, BAO wegen Vorliegens beachtlicher außersteuerlicher bzw. außerhalb des Sozialversicherungsrechts liegender Gründe zu verneinen.

Ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des § 22 BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach § 23 BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft, die sich mit einem "Consulting- und Managementvertrage" zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer. Ist aber nach den Umständen des Einzelfalles eine Missbrauchsabsicht als subjektive Tatbestandsvoraussetzung des Paragraph 22, BAO sowie das Vorliegen eines Scheingeschäftes nach Paragraph 23, BAO nicht nachweisbar, so ist nach dem Erkenntnis des VwGH vom 4. September 2014, 2011/15/0149, die Vergütung der Beschwerdeführerin für die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft, die sich mit einem "Consulting- und Managementvertrage" zur Gestellung eines Geschäftsführers verpflichtet hat, zuzurechnen und nicht unmittelbar dem Geschäftsführer.

Damit liegen die Umstände zum Fortbestand der Pflichtversicherung nicht vor, sodass der Ansicht der belangten Behörde, dem wahren wirtschaftlichen Gehalt nach sei nicht von einer Beendigung des Dienstverhältnisses des J.K. zur BF auszugehen, nicht gefolgt werden kann.

Der Beschwerde ist daher stattzugeben, der angefochtene Bescheid zu beheben und spruchgemäß festzustellen, dass J.K. im verfahrensgegenständlichen Zeitraum hinsichtlich der von ihm für die BF ausgeübten Tätigkeit nicht als Dienstnehmer der Pflicht(Voll)-versicherung in der Kranken-, Unfall-, Pensions- und Arbeitslosenversicherung unterlag.

Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass im bekämpften Bescheid die Versicherungspflicht von J.K. nicht nur im Zeitraum vom 24.02.2007 bis zum Datum des Bescheids - dem 07.09.2010 -, sondern "bis laufend" festgestellt wurde, wobei die OÖGKK dies in weiterer Folge auf "bis 13.02.2011" einschränkte. Allerdings kann die Frage, inwieweit eine Versicherungspflicht für den Zeitraum nach Erlassung des bekämpften Bescheids besteht, nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens sein, sodass die Feststellung hinsichtlich der mangelnden Versicherungspflicht eben nur im Hinblick auf den Zeitraum vom 24.02.2007 bis (zumindest) zum 07.09.2010 getroffen werden konnte. Dies ändert aber nichts daran, dass die OÖGKK an den Ausspruch der mangelnden Versicherungspflicht durch das BVwG auch über den 07.09.2010 hinausgehend insofern gebunden ist, als keine relevante Änderung der Sach- oder Rechtslage eintritt (vgl. VwGH vom 17.11.2004, Zl. 2002/08/0283). Der Vollständigkeit halber ist anzumerken, dass im bekämpften Bescheid die Versicherungspflicht von J.K. nicht nur im Zeitraum vom 24.02.2007 bis zum Datum des Bescheids - dem 07.09.2010 -, sondern "bis laufend" festgestellt wurde, wobei die OÖGKK dies in weiterer Folge auf "bis 13.02.2011" einschränkte. Allerdings kann die Frage, inwieweit eine Versicherungspflicht für den Zeitraum nach Erlassung des bekämpften Bescheids besteht, nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens sein, sodass die Feststellung hinsichtlich der

mangelnden Versicherungspflicht eben nur im Hinblick auf den Zeitraum vom 24.02.2007 bis (zumindest) zum 07.09.2010 getroffen werden konnte. Dies ändert aber nichts daran, dass die OÖGKK an den Ausspruch der mangelnden Versicherungspflicht durch das BVwG auch über den 07.09.2010 hinausgehend insofern gebunden ist, als keine relevante Änderung der Sach- oder Rechtslage eintritt vergleiche VwGH vom 17.11.2004, Zl. 2002/08/0283).

Zu B) Unzulässigkeit der Revision:

Gem. § 25a Abs. 1 VwGG 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. Gem. Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gem. Art 133 Abs 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Gem. Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist gemäß Art 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die Revision ist gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zulässig, da die Entscheidung nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Die vorliegende Entscheidung beruht im Wesentlichen drauf, dass das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des § 22 BAO bzw. eines Scheingeschäftes im Sinne des § 23 BAO im konkreten Fall nicht festgestellt werden konnte. Das Bundesverwaltungsgericht konnte sich bei den wesentlichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen. Die vorliegende Entscheidung beruht im Wesentlichen drauf, dass das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung im Sinne des Paragraph 22, BAO bzw. eines Scheingeschäftes im Sinne des Paragraph 23, BAO im konkreten Fall nicht festgestellt werden konnte. Das Bundesverwaltungsgericht konnte sich bei den wesentlichen Rechtsfragen auf die in den rechtlichen Erwägungen wiedergegebene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes stützen.

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.

Absehen von einer Beschwerdeverhandlung:

Gemäß § 24 Abs 2 Z 1 VwGVG kann eine Verhandlung entfallen, wenn der das vorangegangene Verwaltungsverfahren einleitende Antrag der Partei oder die Beschwerde zurückzuweisen ist, oder bereits auf Grund der Aktenlage feststeht, dass der mit Beschwerde angefochtene Bescheid aufzuheben, die angefochtene Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt oder die angefochtene Weisung für rechtswidrig zu erklären ist. Gemäß Paragraph 24, Absatz 2, Ziffer eins, VwGVG kann eine Verhandlung entfallen, wenn der das vorangegangene Verwaltungsverfahren einleitende Antrag der Partei oder die Beschwerde zurückzuweisen ist, oder bereits auf Grund der Aktenlage feststeht, dass der mit Beschwerde angefochtene Bescheid aufzuheben, die angefochtene Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt oder die angefochtene Weisung für rechtswidrig zu erklären ist.

Gemäß § 24 Abs 4 VwGVG kann das Verwaltungsgericht, soweit durch Bundes- oder Landesgesetz nicht anderes bestimmt ist, ungeachtet eines Parteiantrags von einer Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt und einem Entfall der Verhandlung weder Art 6 Abs 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, [EMRK] noch Art 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389 [GRC] entgegenstehen. Gemäß Paragraph 24, Absatz 4, VwGVG kann das Verwaltungsgericht, soweit durch

Bundes- oder Landesgesetz nicht anderes bestimmt ist, ungeachtet eines Parteiantrags von einer Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt und einem Entfall der Verhandlung weder Artikel 6, Absatz eins, der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, Bundesgesetzblatt Nr. 210 aus 1958,, [EMRK] noch Artikel 47, der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389 [GRC] entgegenstehen.

Die Zulässigkeit des Unterbleibens einer mündlichen Verhandlung ist am Maßstab des Art 6 EMRK zu beurteilen. Dessen Garantien werden zum Teil absolut gewährleistet, zum Teil stehen sie unter einem ausdrücklichen (so etwa zur Öffentlichkeit einer Verhandlung) oder einem ungeschriebenen Vorbehalt verhältnismäßiger Beschränkungen (wie etwa das Recht auf Zugang zu Gericht). Dem entspricht es, wenn der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung für gerechtfertigt ansieht, etwa wenn der Fall auf der Grundlage der Akten und der schriftlichen Stellungnahmen der Parteien angemessen entschieden werden kann (vgl. EGMR 12.11.2002, Döry / S, RN 37). Der Verfassungsgerichtshof hat im Hinblick auf Art 6 EMRK für Art 47 GRC festgestellt, dass eine mündliche Verhandlung vor dem Asylgerichtshof im Hinblick auf die Mitwirkungsmöglichkeiten der Parteien im vorangegangenen Verwaltungsverfahren regelmäßig dann unterbleiben könne, wenn durch das Vorbringen vor der Gerichtsinstanz erkennbar werde, dass die Durchführung einer Verhandlung eine weitere Klärung der Entscheidungsgrundlagen nicht erwarten lasse (vgl. VfGH 21.02.2014, B1446/2012; 27.06.2013, B823/2012; 14.03.2012, U466/11; VwGH 24.01.2013, 2012/21/0224; 23.01.2013, 2010/15/0196). Die Zulässigkeit des Unterbleibens einer mündlichen Verhandlung ist am Maßstab des Artikel 6, EMRK zu beurteilen. Dessen Garantien werden zum Teil absolut gewährleistet, zum Teil stehen sie unter einem ausdrücklichen (so etwa zur Öffentlichkeit einer Verhandlung) oder einem ungeschriebenen Vorbehalt verhältnismäßiger Beschränkungen (wie etwa das Recht auf Zugang zu Gericht). Dem entspricht es, wenn der Europäische Gerichtshof für Menschenrechte bei Vorliegen außergewöhnlicher Umstände das Unterbleiben einer mündlichen Verhandlung für gerechtfertigt ansieht, etwa wenn der Fall auf der Grundlage der Akten und der schriftlichen Stellungnahmen der Parteien angemessen entschieden werden kann vergleiche EGMR 12.11.2002, Döry / S, RN 37). Der Verfassungsgerichtshof hat im Hinblick auf Artikel 6, EMRK für Artikel 47, GRC festgestellt, dass eine mündliche Verhandlung vor dem Asylgerichtshof im Hinblick auf die Mitwirkungsmöglichkeiten der Parteien im vorangegangenen Verwaltungsverfahren regelmäßig dann unterbleiben könne, wenn durch das Vorbringen vor der Gerichtsinstanz erkennbar werde, dass die Durchführung einer Verhandlung eine weitere Klärung der Entscheidungsgrundlagen nicht erwarten lasse vergleiche VfGH 21.02.2014, B1446/2012; 27.06.2013, B823/2012; 14.03.2012, U466/11; VwGH 24.01.2013, 2012/21/0224; 23.01.2013, 2010/15/0196).

Im gegenständlichen Fall ergibt sich aus der Aktenlage, dass von einer mündlichen Erörterung keine weitere Klärung des Sachverhalts zu erwarten ist. Der entscheidungswesentliche Sachverhalt steht aufgrund der Aktenlage in Verbindung mit den oben zitierten Erkenntnissen des VwGH vom 04.09.2014 und des Bundesfinanzgerichtes vom 12.02.2015 fest.

Schlagworte

Dienstverhältnis, Geschäftsführer, Gesellschaft, Missbrauch,
Pflichtversicherung, Scheinvertrag, Versicherungspflicht

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:BVWG:2016:L503.2005711.1.00

Zuletzt aktualisiert am

11.03.2016

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