

TE Bvwg Erkenntnis 2020/7/6 G308 2227223-1

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 06.07.2020

Entscheidungsdatum

06.07.2020

Norm

B-VG Art133 Abs3

GSVG §2 Abs1 Z3

GSVG §25

GSVG §25a

Spruch

G308 2227223-1/13E

IM NAMEN DER REPUBLIK!

Das Bundesverwaltungsgericht erkennt durch die Richterin MMag. Angelika PENNITZ als Einzelrichterin über die Beschwerde der XXXX , geboren am XXXX , vertreten durch ABSENGER/DR. RATHAUSKY Steuerberatungsgesellschaft mbH in 8160 Weiz, gegen den Bescheid der Sozialversicherungsanstalt der Selbstständigen (vormals: Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft), Landesstelle Steiermark, vom 02.12.2019, VSNR/Abt.: XXXX , zu Recht:

A)

Die Beschwerde wird mit der Maßgabe stattgegeben, als der Spruch des angefochtenen Bescheides zu lauten hat:

„1. Die endgültige monatliche Beitragsgrundlage in der Pensions- und Krankenversicherung nach dem GSVG beträgt im Zeitraum 01.01.2017 bis 31.12.2017 EUR 3.282,29.

2. Die endgültigen monatlichen Beiträge in der Pensionsversicherung für den Zeitraum 01.01.2017 bis 31.12.2017 betragen EUR 607,22.

3. Die endgültigen monatlichen Beiträge in der Krankenversicherung für den Zeitraum 01.01.2017 bis 31.12.2017 betragen EUR 251,10.“

B)

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

Text

ENTSCHEIDUNGSGRÜNDE:

I. Verfahrensgang:

1. Mit Bescheid der Sozialversicherungsanstalt der Selbstständigen (vormals: Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft), Landesstelle Steiermark (im Folgenden: belangte Behörde) vom 02.12.2019 wurde gemäß § 194 GSVG iVm §§ 409 und 410 ASVG festgestellt, dass die monatliche Beitragsgrundlage in der Pensions- und Krankenversicherung im Zeitraum von 01.01.2017 bis 31.12.2017 EUR 5.068,74 beträgt (Spruchpunkt 1.a.) und die Beschwerdeführerin (im Folgenden: BF) verpflichtet ist, unter anderem mit Fälligkeit 29.02.2020 monatliche Beiträge im Zeitraum 01.01.2017 bis 31.12.2017 in der Pensionsversicherung in Höhe von EUR 70,27 (1. Teilbetrag) (Spruchpunkt 2.a.) und in der Krankenversicherung in Höhe von EUR 29,06 (1. Teilbetrag) (Spruchpunkt 2.b.) zu entrichten.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass die BF einerseits als Kommanditistin an der XXXX GmbH & Co KG (im Folgenden: GmbH & Co KG) mit 50 % beteiligt sei und zugleich an der Komplementär-GmbH zu 25 % beteiligt und als unselbstständig aber dennoch nach GSVG versicherte Gesellschafter-Geschäftsführerin tätig gewesen sei. Aufgrund der Mitteilung der steuerlichen Vertretung per E-Mail vom 04.03.2019 und den zugleich übermittelten Unterlagen habe eine Neubemessung der Beitragsgrundlagen durchgeführt werden müssen. Es seien dabei auch Sozialversicherungsbeiträge hinzuzurechnen gewesen, sodass sich für das Beitragsjahr 2017 nunmehr eine monatliche Beitragsgrundlage in Höhe von EUR 5.068,74 ergeben würde.

2. Gegen diesen Bescheid erhob die BF mit Schriftsatz ihrer steuerlichen Vertretung vom 16.12.2019, bei der belangten Behörde am selben Tag per Fax einlangend, fristgerecht das Rechtsmittel der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht. Es wurde sinngemäß beantragt, der Beschwerde insofern stattzugeben, als eine Hinzurechnung von Sozialversicherungsbeiträgen zur Bemessungsgrundlage zu unterbleiben habe.

Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im Rahmen der Einkommenssteuerveranlagung im Jahr 2017 infolge einer GPLA-Prüfung die Sozialversicherungsbeiträge bei den Einkünften der BF aus nichtselbstständiger Arbeit und nicht bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb in Abzug gebracht worden seien. Es sei daher bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb kein Aufwand für Sozialversicherungsbeiträge gewinnmindernd berücksichtigt worden, sodass diesen im Zuge der Neuberechnung der Beitragsgrundlage nicht EUR 18.231,84 hinzugerechnet werden dürften. Die Hinzurechnung habe zu unterbleiben.

3. Die gegenständliche Beschwerde samt den maßgeblichen Verwaltungsakten wurde am 07.01.2020 (mit der Nachreichung weiterer Aktenbestandteile am 16.01.2020) dem Bundesverwaltungsgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Im Vorlagebericht vom 19.12.2019 wurde die Berechnung der Jahresbeitragsgrundlage für das Jahr 2017 noch einmal dargestellt und beantragt, das Bundesverwaltungsgericht möge die Beschwerde abweisen.

4. Mit Schreiben des Bundesverwaltungsgerichtes vom 23.01.2020 wurde der BF der Vorlagebericht der belangten Behörde vom 19.12.2019 zur Stellungnahme innerhalb einer Frist von drei Wochen übermittelt.

5. Mit am 05.02.2020 beim Bundesverwaltungsgericht einlangenden Schriftsatz der steuerlichen Vertretung der BF vom 03.02.2020 nahm diese zum Vorlagebericht der belangten Behörde Stellung.

6. Mit Schreiben des Bundesverwaltungsgerichtes vom 06.02.2020 wurde der belangten Behörde die Stellungnahme der BF vom 03.02.2020 zur Gegenäußerung innerhalb einer Frist von drei Wochen übermittelt.

7. Die Stellungnahme der belangten Behörde vom 26.02.2020 langte am 27.02.2020 beim Bundesverwaltungsgericht ein. Es wurde neuerlich beantragt, das Bundesverwaltungsgericht möge die Beschwerde abweisen.

8. In weiterer Folge forderte das Bundesverwaltungsgericht von der belangten Behörde zur Beurteilung des Beschwerdefalls maßgebliche Aktenteile nach.

Diese wurden von der belangten Behörde schließlich, am 12.05.2020 beim Bundesverwaltungsgericht einlangend, nachgereicht.

9. Mit Parteiengehör und Ersuchen des Bundesverwaltungsgerichtes vom 27.05.2020 wurde sowohl der BF als auch der belangten Behörde die vorläufige Rechtsansicht sowie der vorläufig angenommenen Berechnung der Beitragsgrundlage des Bundesverwaltungsgerichtes mitgeteilt und den Parteien neuerlich die Möglichkeit zur

Stellungnahme eingeräumt. Weiters wurde um die Übermittlung zusätzlicher Unterlagen, darunter insbesondere den Einkommenssteuerbescheid 2017 samt zugehöriger Einkommenssteuererklärung ersucht.

10. Die Stellungnahme vom 05.06.2020 samt Urkundenvorlage der BF langte mit Schriftsatz ihrer steuerlichen Vertretung am 09.06.2020 beim Bundesverwaltungsgericht ein. Die BF stellte die ihrer Ansicht nach korrekte Berechnung der Beitragsgrundlage unter Zugrundelegung der Rechtsansicht, mit Korrektur zu ihrem eigenen Nachteil, erneut dar und beantragte sinngemäß erneut die Beitragsgrundlage entsprechend zu korrigieren.

11. Die Stellungnahme der belangten Behörde vom 15.06.2020 langte am selben Tag beim Bundesverwaltungsgericht ein. Diese beharrte auf ihrer bisherigen Rechtsansicht und beantragte, die Beschwerde abzuweisen.

II. Das Bundesverwaltungsgericht hat erwogen:

1. Feststellungen:

1.1. Die BF war im Zeitraum von 22.09.1998 bis 14.11.2019 zu 25 % am Stammkapital beteiligte Gesellschafterin der zur Firmenbuchnummer FN XXXX eingetragenen XXXX GmbH (im Folgenden: GmbH). Im selben Zeitraum kam ihr zudem die selbstständige handelsrechtliche Geschäftsführung der GmbH zu (vgl Firmenbuchauszug vom 19.05.2020 zur FN XXXX ; darüber hinaus unstrittig).

Weiters war sie im Zeitraum von 29.09.1998 bis 14.11.2019 Kommanditistin der XXXX GmbH & Co KG (im Folgenden: GmbH & Co KG), FN XXXX , deren unbeschränkt haftende Komplementärin die GmbH ist (vgl Firmenbuchauszug vom 19.05.2020 zur FN XXXX ; darüber hinaus unstrittig).

Bereits seit 01.07.1987 war die BF als gewerblich selbstständige Erwerbstätige nach dem GSVG pflichtversichert. Bereits vor dem 31.12.1998 war die BF aufgrund ihrer Stellung/Tätigkeit als unwesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführerin der GmbH gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG pflichtversichert. Sie optierte trotz ihrer unselbstständigen Geschäftsführertätigkeit zur GmbH gemäß den Übergangsbestimmungen des § 276 Abs. 3 GSVG bzw. § 575 Abs. 3 ASVG im Zuge der 55. ASVG-Novelle zu einer weiteren Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG (entgegen einer Versicherungspflicht nach § 4 Abs. 2 ASVG) (vgl Sozialversicherungsdatenauszug vom 18.05.2020; darüber hinaus unstrittig).

Seit 01.12.2019 bezieht die BF eine Pension wegen Erwerbs-(Dienst)unfähigkeit (vgl Sozialversicherungsdatenauszug vom 18.05.2020).

1.2. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von 01.01.2017 bis 31.12.2017 bezog die BF aus ihrer unselbstständigen Tätigkeit als Geschäftsführerin der GmbH laut vorgelegtem Jahreslohnzettel einen Jahresbruttobezug (KZ 210 der Einkommenssteuererklärung) in Höhe von EUR 57.051,54. Darin enthalten sind EUR 8.150,22 an Sonderzahlungen (KZ 220 der Einkommenssteuererklärung).

Der Jahreslohnzettel weist keinen Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen auf (KZ 230 der Einkommenssteuererklärung), da mangels ASVG-Versicherung der BF mit ihrer Geschäftsführertätigkeit infolge der Übergangsbestimmung nach § 276 Abs. 3 GSVG bzw. § 575 Abs. 3 ASVG seitens der GmbH als Dienstgeberin keine Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung einbehalten wurden.

Als steuerpflichtige Bezüge (KZ 245 der Einkommenssteuererklärung) werden im Jahreslohnzettel EUR 48.529,32 ausgewiesen. Darin sind jedoch die von der BF an die belangte Behörde geleistete Sozialversicherungsbeiträge mangels Abzuges (KZ 230 = EUR 0,00) enthalten, die später den Lohnsteuerrichtlinien entsprechend im Zuge der Einkommenssteuererklärung als Werbungskosten geltend gemacht wurden (vgl aktenkundiger Jahreslohnzettel für 2017; aktenkundiger Einkommenssteuerbescheid 2017 samt Steuererklärung).

1.3. Im Rahmen der Einkommenssteuererklärung für das Jahr 2017 machte die BF EUR 21.438,15 an Sozialversicherungsbeiträgen aus der Pflichtversicherung nach GSVG als Werbungskosten geltend. Diese wurden auch dem Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2017 zugrunde gelegt (vgl Einkommenssteuererklärung 2017 bzw. Einkommenssteuerbescheid 2017 vom 03.08.2018).

Aus dem rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid 2017 ergeben sich daher nachfolgende Einkünfte:

Einkünfte aus Gewerbebetrieb EUR – 13.954,48 (Verlust)

Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit EUR 26.959,17

Die Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit errechnen sich laut Einkommenssteuerbescheid wie folgt:

Steuerpflichtige Bezüge laut Lohnzettel EUR 48.529,32

Abzgl. Werbungskostenpauschale EUR 132,00

Abzgl. „Gewerkschaftsbeiträge lt. Veranlagung“ EUR 21.438,15

Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit EUR 26.959,17

Gesamtbetrag der Einkünfte EUR 13.004,69

Der Hinzurechnungsbetrag laut belangter Behörde beträgt für das Beitragsjahr 2017 EUR 18.231,84 (vgl angefochtener Bescheid; darüber hinaus unstrittig).

Die Beitragsgrundlage der BF in der Kranken- und Pensionsversicherung nach dem GSVG für das Jahr 2017 errechnet sich wie folgt:

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit lt. ESt-Bescheid EUR 26.959,17

zzgl. sonstige Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge (KZ 220) EUR 8.150,22

abzgl. Verlust aus Einkünften aus Gewerbebetrieb EUR – 13.954,48

Versicherungspflichtige Einkünfte EUR 21.154,91

Zzgl. Hinzurechnungsbeträge 2017 laut SVS EUR 18.231,84

Jahresbemessungsgrundlage 2017 EUR 39.386,75

Die monatliche Beitragsgrundlage (= EUR 39.386,75 / 12) beträgt somit EUR 3.282,29

Die Beiträge für das Jahr 2017 betragen:

Vers.-Zweig

BGL

x Beitragssatz

= Beitrag/Mo

Pensionsversicherung

€ 3.282,29

18,50 %

€ 607,22

Krankenversicherung

€ 3.282,29

7,65 %

€ 251,10

Die BF hat jedoch basierend auf der ursprünglichen, vorläufigen Beitragsgrundlage in Höhe von EUR 3.549,42 monatlich (davon EUR 656,64 in der Pensionsversicherung und EUR 271,53 in der Krankenversicherung) bereits bezahlt (vgl aktenkundiger Bescheid). Die vorläufige Beitragsgrundlage ist somit höher als die endgültige Beitragsgrundlage.

Es ergibt sich daher nachfolgende Differenz:

Pensionsversicherung:

EUR 656,64 monatlich – EUR 607,22 = EUR 39,42 * 12 = EUR 473,04

Krankenversicherung:

EUR 271,53 monatlich – EUR 251,10 = EUR 20,43 * 12 = EUR 245,16

Gesamt hat die BF somit EUR 718,20 zu viel an Sozialversicherungsbeiträgen basierend auf der vorläufigen Beitragsgrundlage bezahlt.

2. Beweiswürdigung:

Der oben angeführte Verfahrensgang ergibt sich aus dem unzweifelhaften und unbestrittenen Akteninhalt der vorgelegten Verwaltungsakten der belangten Behörde und des vorliegenden Gerichtsaktes des BVwG.

Der oben festgestellte Sachverhalt beruht auf den Ergebnissen des vom erkennenden Gericht auf Grund der vorliegenden Akten durchgeführten Ermittlungsverfahrens und wird in freier Beweiswürdigung der gegenständlichen Entscheidung als maßgeblicher Sachverhalt zugrunde gelegt.

Die Pflichtversicherung der BF in der Pensions- und Krankenversicherung gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG iVm § 276 Abs. 3 GSVG bzw. § 575 Abs. 3 ASVG im verfahrensgegenständlichen Zeitraum ist unbestritten.

Das Bundesverwaltungsgericht nahm Einsicht in das Zentrale Melderegister sowie die Sozialversicherungsdaten der BF und holte die aktenkundigen Firmenbuchauszüge ein. Aktenkundig sind zudem der rechtskräftige Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2017 sowie die zugehörige Einkommenssteuererklärung 2017 und der Jahreslohnzettel 2017 aus der geschäftsführenden, unselbstständigen Tätigkeit der BF.

Im Übrigen wird auf die rechtliche Beurteilung verwiesen.

3. Rechtliche Beurteilung:

Zu Spruchteil A):

1. Zwischen den Parteien ist ausschließlich die konkrete Berechnung der Beitragsgrundlage für das Beitragsjahr 2017 und darauf basierend auch den jeweiligen monatlichen Beiträgen in der Kranken- und Pensionsversicherung strittig.

Unbestritten ist hingegen die grundsätzliche Versicherungspflicht der BF gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 GSVG iVm § 276 Abs. 3 GSVG und § 575 Abs. 3 ASVG als unwesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführerin der Komplementär-GmbH.

§ 27 VwGVG legt den Prüfungsumfang des Verwaltungsgerichtes fest. Demzufolge hat das Verwaltungsgericht, soweit es nicht Rechtswidrigkeit wegen Unzuständigkeit der Behörde gegeben findet, den angefochtenen Bescheid aufgrund der Beschwerde zu überprüfen. Verwiesen wird dabei auf die Bestimmung des § 9 VwGVG, der den Inhalt der Beschwerde beschreibt und hier insbesondere auf Abs. 1 Z 3 und Z 4 leg. cit. Dies betrifft die Angabe der Gründe, auf die sich die Behauptung der Rechtswidrigkeit stützt, sowie das Begehren.

Unter Berücksichtigung der Ausführungen in der Beschwerde und den Anträgen im Rahmen des Verwaltungsverfahrens ergibt sich aus den soeben dargestellten Bestimmungen, dass das Bundesverwaltungsgericht in seinem Prüfungsumfang auf die strittige Rechtsfrage, auf Basis welcher Einkünfte die endgültigen Beitragsgrundlagen zu berechnen sind, beschränkt ist.

2. Zur Beitragsgrundlage:

2.1. Die Beitragsgrundlage nach § 25 GSVG ist grundsätzlich nach der Rechtslage zu ermitteln, die in dem Zeitraum in Geltung stand, für den die Beitragsgrundlage ermittelt werden soll (vgl. VwGH vom 18.02.2009, Zl. 2008/08/0162, mwN).

Der mit „Beitragsgrundlage“ betitelte § 25 GSVG in der im verfahrensgegenständlichen Zeitraum von 01.01.2017 bis 31.12.2017 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 29/2017 lautet:

„§ 25. (1) Für die Ermittlung der Beitragsgrundlage für Pflichtversicherte gemäß § 2 Abs. 1 sind, soweit im folgenden nichts anderes bestimmt wird, die im jeweiligen Kalenderjahr auf einen Kalendermonat der Erwerbstätigkeit im Durchschnitt entfallenden Einkünfte aus einer oder mehreren Erwerbstätigkeiten, die der Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz, unbeschadet einer Ausnahme gemäß § 4 Abs. 1 Z 5, unterliegen, heranzuziehen; als Einkünfte gelten die Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988. Als Einkünfte aus einer die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit gelten auch die Einkünfte als Geschäftsführer und die Einkünfte des zu einem Geschäftsführer bestellten Gesellschafters der Gesellschaft mit beschränkter Haftung.

(2) Beitragsgrundlage ist der gemäß Abs. 1 ermittelte Betrag,

(Anm.: Z 1 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 162/2015)

2. zuzüglich der vom Versicherungsträger im Beitragsjahr im Durchschnitt der Monate der Erwerbstätigkeit vorgeschriebenen Beiträge zur Kranken-, Arbeitslosen- und Pensionsversicherung nach diesem oder einem anderen Bundesgesetz; letztere nur soweit sie als Betriebsausgaben im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1 lit. a EStG 1988 gelten;

3. vermindert um die auf einen Sanierungsgewinn oder auf Veräußerungsgewinne nach den Vorschriften des EStG 1988 entfallenden Beträge im Durchschnitt der Monate der Erwerbstätigkeit; diese Minderung tritt jedoch nur dann ein, wenn der Versicherte es beantragt und bezüglich der Berücksichtigung von Veräußerungsgewinnen überdies nur soweit, als der auf derartige Gewinne entfallende Betrag dem Sachanlagevermögen eines Betriebes des Versicherten oder einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, an der der Versicherte mit mehr als 25% beteiligt ist, zugeführt worden ist; diese Minderung ist bei der Feststellung der Ausnahme von der Pflichtversicherung gemäß § 4 Abs. 1 Z 5 nicht zu berücksichtigen; ein Antrag auf Minderung ist binnen einem Jahr ab dem Zeitpunkt des Eintritts der Fälligkeit des ersten Teilbetrags (§ 35 Abs. 3) der endgültigen Beiträge für jenen Zeitraum, für den eine Verminderung um den Veräußerungsgewinn oder Sanierungsgewinn begehrt wird, zu stellen.

(3) Hat der Pflichtversicherte Einkünfte aus mehreren die Pflichtversicherung nach diesem Bundesgesetz begründenden Erwerbstätigkeiten, so ist die Summe der Einkünfte aus diesen Erwerbstätigkeiten für die Ermittlung der Beitragsgrundlage heranzuziehen.

(4) Die Beitragsgrundlage nach Abs. 2 beträgt für jeden Beitragsmonat mindestens den für das jeweilige Beitragsjahr geltenden Betrag nach § 5 Abs. 2 ASVG (Mindestbeitragsgrundlage).

(Anm.: Abs. 4a aufgehoben durch BGBl. I Nr. 162/2015)

(5) Die Beitragsgrundlage darf die Höchstbeitragsgrundlage nicht überschreiten. Höchstbeitragsgrundlage für den Beitragsmonat ist der gemäß § 48 jeweils festgesetzte Betrag.

(6) Die endgültige Beitragsgrundlage tritt an die Stelle der vorläufigen Beitragsgrundlage, sobald die hierfür notwendigen Nachweise vorliegen.

(6a) Auf Antrag sind die Beitragsgrundlagen in der Pensionsversicherung im Kalenderjahr des erstmaligen Eintritts einer Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 Z 1 bis 4 und den darauf folgenden zwei Kalenderjahren auf die für diese Kalenderjahre geltenden Höchstbeitragsgrundlagen zu erhöhen (Höchstbeitragsgrundlagen aus Anlass von Betriebsgründungsinvestitionen). Ein solcher Antrag ist vom/von der Versicherten bzw. Hinterbliebenen spätestens gleichzeitig mit dem Pensionsantrag bzw. innerhalb einer vom Versicherungsträger eingeräumten längeren Frist zu stellen, wobei eine der zeitlichen Lagerung der Beitragszahlung entsprechende Aufwertung (§ 108c ASVG) zu erfolgen hat.

(7) Vorläufige Beitragsgrundlagen gemäß § 25a, die gemäß Abs. 6 zum Stichtag (§ 113 Abs. 2) noch nicht nachbemessen sind, gelten als Beitragsgrundlagen gemäß Abs. 2.

(Anm.: Abs. 8 aufgehoben.)

(9) Beitragsgrundlage für die gemäß § 3 Abs. 2 und 5 Pflichtversicherten ist das Dreißigfache des Betrages gemäß § 44 Abs. 6 lit. a des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes.

(10) Als Beitragsmonat gilt jeweils der Kalendermonat, für den Beiträge zu entrichten sind.“

Die Hinzurechnung der vorgeschriebenen Beiträge zur Pensions- und Krankenversicherung zur Bildung der Beitragsgrundlage nach dem GSVG ist durch die 19. Novelle eingeführt worden. Dadurch sollte eine Angleichung der Bemessungsgrundlage nach dem ASVG erreicht werden. Auch diese Bemessungsgrundlage enthält Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung (vgl Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 11).

Aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage zur 19. GSVG Novelle (EB 933 BlgNR 18. GP, S 23) ergibt sich dazu:

„[...] Zu Art. I Z 6 (§ 25 Abs. 2):

Grundlage für die Bemessung der von den Versicherten nach dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz für die Kranken- und Pensionsversicherung zu entrichtenden Beiträge sind nach § 25 Abs. 1 GSVG die im Einkommenssteuerbescheid des drittvorangegangenen Kalenderjahres ausgewiesenen Einkünfte.

Die Beiträge zur Pflichtversicherung stellen Betriebsausgaben dar und wirken sich genauso gewinnmindernd aus, wie allfällige Zuführungen zu einer Investitionsrücklage und der Investitionsfreibetrag. Um ein Absinken der

Beitragsgrundlage für die Beiträge zur Sozialversicherung zu verhindern, werden – so sie im Einkommenssteuerbescheid aufscheinen – nach § 25 Abs. 2 Z 1 GSVG allfällige Zuführungen zur Investitionsrücklage bzw. Investitionsfreibeträge den im Einkommenssteuerbescheid ausgewiesenen zu versteuernden Einkünften hinzugerechnet.

Die für eine Pflichtversicherung zu entrichtenden Beiträge vermindern daher die Beitragsgrundlage für die zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge dauernd.

Nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz hingegen werden die Beiträge zur Pflichtversicherung vom Bruttoentgelt berechnet. Die Beiträge zur Pflichtversicherung verringern als Werbungskosten zwar das zu versteuernde Einkommen aber keinesfalls die Beitragsgrundlage für die Bemessung der Beiträge zur Sozialversicherung.

Der vorliegende Novellierungsvorschlag sieht zur Anpassung der Beitragsgrundlagenbildung des Gewerblichen Sozialversicherungsgesetzes an die des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes vor, die Sozialversicherungsbeiträge nach dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz bei nach § 3 Abs. 3 GSVG Versicherten die Pensionsversicherungsbeiträge nach dem Gewerblichen Sozialversicherungsgesetz und die Krankenversicherungsbeiträge nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz dem nach § 25 Abs. 1 GSVG ermittelten Betrag hinzuzurechnen. Diese Umstellung der Beitragsgrundlagenbildung soll in fünf Etappen, beginnend ab 1. Jänner 1995 erfolgen.

[...]“

2.2. Gemäß § 25 Abs. 1 GSVG sind für die Ermittlung der Beitragsgrundlage nur Einkünfte aus der die Pflichtversicherung begründenden Erwerbstätigkeit heranzuziehen (vgl. VwGH 94/08/0127). Maßgebend sind regelmäßig die Einkünfte aus selbstständiger Arbeit (§ 22 EStG) und/oder aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG). Einkünfte die anderen Einkunftsarten zuzuordnen sind, fließen nur ausnahmsweise in die Bemessungsgrundlage nach dem GSVG ein (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 4).

Hinsichtlich GSVG-versicherter geschäftsführender GmbH-Gesellschafter ordnet Abs. 1 letzter Satz an, dass sich deren Bemessungsgrundlage aus der Summe der Einkünfte als Geschäftsführer und Gesellschafter zusammensetzt (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 5).

Nach ständiger Rechtsprechung besteht eine Bindung der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (nunmehr: Sozialversicherungsanstalt der Selbständigen, SVS) an die im Einkommenssteuerbescheid ausgewiesenen Einkünfte (VwGH 2008/08/0103). Sie darf nur beurteilen, ob diese Einkünfte aus einer die Pflichtversicherung nach dem GSVG begründenden Erwerbstätigkeit stammen (VwGH 2003/08/0169). Keine Bindung besteht aber an Mitteilungen, die nach § 229a GSVG an die Abgabenbehörde der Versicherung übermittelt wurden, wenn der ESt-Bescheid dem Versicherten nicht zugestellt worden ist (VwGH 2006/08/0166). In diesem Fall ist die Bemessungsgrundlage nach Maßgabe der zur Verfügung stehenden Beweismittel im Rahmen der freien Beweiswürdigung zu ermitteln. Allenfalls ist auch eine Schätzung zulässig (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 6).

Anknüpfungspunkt für die Bildung der Bemessungsgrundlage sind die versicherungspflichtigen Einkünfte, nicht das steuerliche Einkommen gemäß § 2 Abs. 2 EStG. Insbesondere Verlustvorträge, die steuerlich als Sonderausgaben geltend zu machen sind, vermindern daher die Bemessungsgrundlage nicht (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 7 mwN).

Die laufende Vorschreibung der Sozialversicherungsbeiträge erfolgt auf der Basis der gemäß § 25a GSVG gebildeten vorläufigen Beitragsgrundlage. Sobald die hierfür notwendigen Nachweise vorliegen, tritt gemäß § 25 Abs. 6 die endgültige Beitragsgrundlage an die Stelle der vorläufigen Beitragsgrundlage. Die erforderlichen Daten sind gemäß § 229a GSVG von den Abgabenbehörden des Bundes der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft zu übermitteln (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 37).

Die Beitragsgrundlage nach dem GSVG ist eine monatliche Beitragsgrundlage. Für deren Ermittlung sind die kalenderjährlichen Einkünfte aus der versicherungspflichtigen Erwerbstätigkeit zu teilen und durch die Anzahl der Kalendermonate, in denen diese Tätigkeit ausgeübt worden ist (vgl. Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 38).

Führt die Nachbemessung zu einer Nachbelastung – dh die endgültige Beitragsgrundlage ist höher als die vorläufige – ergibt sich die Fälligkeit der nachzuentrichtenden Beiträge aus § 35 Abs. 3 GSVG. Im umgekehrten Fall sind Gutschriften

jederzeit rückzufordern (vgl Pflug in Sonntag (Hrsg), GSVG8 (2019), § 25 Rz 39).

2.3. Fallbezogen ergibt sich daraus:

Wie aus den dargestellten rechtlichen Bestimmungen und der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH) ersichtlich ist, erfolgt bei selbstständig erwerbstätigen Personen die jährliche Beitragsvorschreibung – grundsätzlich – aufgrund einer vorläufigen Beitragsgrundlage gemäß § 25a GSVG. Erst bei Vorliegen des naturgemäß im Nachhinein zu erstellenden Einkommenssteuerbescheides kann die Berechnung der endgültigen Beitragsgrundlagen und endgültigen Beiträge basierend auf den im Einkommenssteuerbescheid rechtskräftig festgestellten und relevanten Einkünften erfolgen. Sowohl an die Zuordnung der Einkünfte zu den Einkunftsarten als auch bezüglich der Höhe der Einkünfte ist die belangte Behörde grundsätzlich an den rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid gebunden. Ausnahmen können diesbezüglich im Rahmen der Pflichtversicherung der neuen Selbstständigen gemäß § 2 Abs. 1 Z 4 GSVG bei Beteiligungen an Gesellschaften, wie beispielsweise in Form eines Kommanditisten mit der typischen gesetzlichen Ausgestaltung der Beteiligung an einer Kommanditgesellschaft oder eines stillen Gesellschafters hervorkommen, wenn diese Beteiligungen derart ausgestaltet sind, dass die betreffenden Gesellschafter nur ihr Kapital einbringen, sonst aber beispielsweise weder Dienstleistungen einbringen, Geschäftsführungsbefugnisse haben oder ein über ihre Einlage hinausgehendes unternehmerisches Risiko zu tragen haben.

Im gegenständlichen Sonderfall ist die BF im verfahrensgegenständlichen Zeitraum unstrittig als unwesentlich beteiligte GmbH-Gesellschafterin auch unselbstständig als deren Geschäftsführerin tätig gewesen. Aufgrund der Übergangsbestimmungen des § 276 Abs. 3 GSVG bzw. § 575 Abs. 3 ASVG erfolgte diesbezüglich jedoch keine Einbeziehung in die ASVG-Versicherung gemäß § 4 Abs. 2 ASVG. Demnach sind auch die unselbstständigen Einkünfte der BF aus ihrer Geschäftsführertätigkeit der Bemessungsgrundlage für die Beiträge nach dem GSVG hinzuzurechnen.

Wie sich aus den Feststellungen ergibt, hat die belangte Behörde die Berechnung der vorläufigen Beitragsgrundlage aufgrund der eigentlich unselbstständigen Geschäftsführertätigkeit aufgrund des ihr vorgelegten Jahreslohnzettels für das Jahr 2017 vorgenommen. Diese Vorgehensweise ist nicht zu beanstanden.

Im Zuge der nunmehr gegenständlichen Beitragsnachverrechnung hat die belangte Behörde jedoch den (sozialversicherungsrechtlich gesehen) bereits bestehenden Bruttobezügen in Höhe von EUR 48.529,32 zuzüglich Sonderzahlungen in Höhe von EUR 8.150,22 und abzüglich EUR 132,00 an Werbungskostenpauschale, somit EUR 56.547,54 zugrunde gelegt. Davon wurde zwar der Verlust aus Einkünften aus Gewerbebetrieb in Höhe von EUR 13.954,48 abgezogen, jedoch die im Jahr 2017 vorgeschriebenen Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 18.231,84 hinzugerechnet, sodass sich eine Jahresbeitragsgrundlage für 2017 in Höhe von EUR 60.824,90 ergab. Dies ist aus nachfolgenden Gründen nach Ansicht des erkennenden Gerichtes nicht korrekt:

Vorweg ist schon einmal darauf zu verweisen, dass für den Fall, dass die BF mit den gegenständlichen unselbstständigen Einkünften einer Versicherungspflicht nach dem ASVG unterliegen würde, die Sozialversicherungsbeiträge nach ASVG von den EUR 48.529,32 sowie den Sonderzahlungen in Höhe von EUR 8.150,22 als Bemessungsgrundlage berechnet und von der Dienstgeberin abgezogen worden wären. Insofern handelt es sich dabei – im Gegensatz zur Ansicht der belangten Behörde – sozialversicherungsrechtlich gesehen sehr wohl um einen Brutto-Betrag, zumal sich aus dem vorgelegten Lohnzettel (KZ 230) ergibt, dass von diesen Beträgen keinerlei Sozialversicherungsbeiträge abgezogen wurden. Eine Hinzurechnung von Sozialversicherungsbeiträgen zu diesem Betrag (unabhängig vom Verlustabzug aus den Einkünften aus Gewerbebetrieb) würde damit einer doppelten Berücksichtigung von Sozialversicherungsbeiträgen zur Bildung der Bemessungsgrundlage bedeuten. Dabei war es – wie aus den zitierten erläuternden Bemerkungen ersichtlich ist – Ziel der Hinzurechnung, einen Ausgleich zwischen der Bemessungsgrundlage nach ASVG sowie nach GSVG zu schaffen, da steuerlich Sozialversicherungsbeiträge die Einkommenssteuer-Bemessungsgrundlage mindern und eine Bindung der Sozialversicherung an den Einkommenssteuerbescheid besteht. Somit würden ansonsten selbstständig Erwerbstätige im Vergleich zu unselbstständig Erwerbstätigen bezogen auf die Sozialversicherungsbeiträge bevorzugt werden, weil § 49 ASVG zum sozialversicherungspflichtigen Entgelt auch Werbungskosten zählt.

Weiters ist aus der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Bindung der belangten Behörde an den Einkommenssteuerbescheid nicht ersichtlich, dass sich diese Bindung nur selektiv auf Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit und/oder Gewerbebetrieb beziehen sollte. Vielmehr geht es um die, eine Versicherungspflicht nach GSVG begründenden, Einkünfte. Im konkreten Fall begründen aufgrund der speziellen Übergangsregelungen auch die

nichtselbstständigen Einkünfte der BF ihre Versicherungspflicht nach dem GSVG. Inwiefern die belangte Behörde daher bei der Berechnung der endgültigen Beitragsgrundlage nicht an den vorliegenden rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid für das Jahr 2017 gebunden sein sollte, vermag die belangte Behörde nicht substantiiert zu begründen.

Wie bereits festgestellt, liegen dem rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von EUR 48.529,32 zugrunde, von denen nach der Werbungskostenpauschale in Höhe von EUR 132,00 sowie Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von EUR 21.438,15 als Werbungskosten abgezogen wurden, sodass sich Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit laut Einkommenssteuerbescheid in Höhe von EUR 26.959,17 ergaben.

Zur Geltendmachung von Sozialversicherungsbeiträgen als Werbungskosten ist auf die Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 248 (und auf das Berechnungsbeispiel in Rz 10248) zu verweisen:

„248

Pflichtbeiträge von nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft können bei der Lohnverrechnung berücksichtigt werden, wenn die Beiträge vom Arbeitgeber einbehalten und an die Versicherungsgesellschaft abgeführt werden. Andernfalls kann eine Berücksichtigung nur bei der Arbeitnehmerveranlagung erfolgen. [...]“

Seitens der BF wurden daher die von ihr zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträge nach GSVG im Zuge ihrer Einkommenssteuererklärung korrekt als Werbungskosten geltend gemacht.

Davon ausgehend ergibt sich folgende Berechnung der Beitragsgrundlage iSd§ 25 GSVG für das Jahr 2017:

Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit lt. ESt-Bescheid EUR 26.959,17

zzgl. sonstige Bezüge vor Abzug der SV-Beiträge (KZ 220) EUR 8.150,22

abzgl. Verlust aus Einkünften aus Gewerbebetrieb EUR – 13.954,48

Versicherungspflichtige Einkünfte EUR 21.154,91

zzgl. Hinzurechnungsbeträge 2017 laut SVS EUR 18.231,84

Jahresbemessungsgrundlage 2017 EUR 39.386,75

Die monatliche Beitragsgrundlage (= EUR 39.386,75 / 12) beträgt somit EUR 3.282,29

Die Beiträge für das Jahr 2017 betragen:

Vers.-Zweig

BGL

x Beitragssatz

= Beitrag/Mo

Pensionsversicherung

€ 3.282,29

18,50 %

€ 607,22

Krankenversicherung

€ 3.282,29

7,65 %

€ 251,10

Die BF hat jedoch basierend auf der ursprünglichen, vorläufigen Beitragsgrundlage in Höhe von EUR 3.549,42 monatlich bereits bezahlt. Die vorläufige Beitragsgrundlage ist somit höher als die endgültige Beitragsgrundlage.

Zusammenfassend ist somit auszuführen, dass die belangte Behörde – wenn sie schon bei der Berechnung der endgültigen Beitragsgrundlage nicht vom rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid ausgehen möchte, sondern vom

im konkreten Einzelfall vorliegenden Jahreslohnzettel - eine Hinzurechnung der vorgeschriebenen Beiträge zu unterlassen hätte, da diese in der KZ 245 bzw. den hinzuzurechnenden Sonderzahlungen bereits enthalten waren, da seitens der Dienstgeberin ja kein Abzug erfolgte.

Geht die belangte Behörde hingegen vom rechtskräftigen Einkommenssteuerbescheid aus, so hat – wie oben angeführt – eine Hinzurechnung der 2017 vorgeschriebenen Sozialversicherungsbeiträge stattzufinden, da diese im Zuge der Veranlagung zur Einkommenssteuer als die steuerliche Bemessungsgrundlage herabsetzende Werbungskosten berücksichtigt wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

4. Entfall einer mündlichen Verhandlung:

Gemäß § 24 Abs. 1 VwGVG hat das Verwaltungsgericht auf Antrag oder, wenn es dies für erforderlich hält, von Amts wegen eine öffentliche mündliche Verhandlung durchzuführen. Gemäß Abs. 3 leg. cit. hat der Beschwerdeführer die Durchführung einer Verhandlung in der Beschwerde oder im Vorlageantrag zu beantragen. Den sonstigen Parteien ist Gelegenheit zu geben, binnen angemessener, zwei Wochen nicht übersteigender Frist einen Antrag auf Durchführung einer Verhandlung zu stellen. Ein Antrag auf Durchführung einer Verhandlung kann nur mit Zustimmung der anderen Parteien zurückgezogen werden. Gemäß Abs. 4 leg. cit. kann, soweit durch Bundes- oder Landesgesetz nicht anderes bestimmt ist, das Verwaltungsgericht ungeachtet eines Parteiantrages 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, noch Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389 entgegenstehen. Gemäß Abs. 5 kann das Verwaltungsgericht von der Durchführung (Fortsetzung) einer Verhandlung absehen, wenn die Parteien ausdrücklich darauf verzichten. Ein solcher Verzicht kann bis zum Beginn der (fortgesetzten) Verhandlung erklärt werden.

Der für diesen Fall maßgebliche Sachverhalt konnte als durch die Aktenlage hinreichend geklärt erachtet werden. In der Beschwerde wurden keine noch zu klärenden Tatsachenfragen in konkreter und substantiierter Weise aufgeworfen und war gegenständlich eine Rechtsfrage zu lösen (VwGH 31.07.2007, Zl. 2005/05/0080). Dem Absehen von der Verhandlung stehen hier auch Art 6 Abs. 1 EMRK und Art 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union nicht entgegen.

Zu Spruchteil B): Zulässigkeit der Revision:

Gemäß § 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.

Die Revision ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig, weil die Entscheidung von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Es fehlt im gegenständlichen konkreten Fall für, infolge der Übergangsbestimmungen nach § 276 Abs. 3 GSVG bzw. § 575 Abs. 3 GSVG nach GSVG pflichtversicherten, tatsächlich aber unselbstständigen, unwesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern einer GmbH, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur konkreten Bildung einer Beitragsgrundlage mit Blick auf die Hinzurechnung von Sozialversicherungsbeiträgen nach § 25 Abs. 2 Z 2 GSVG, wenn Sozialversicherungsbeiträge nach dem GSVG steuerlich als Werbungskosten im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung/Einkommensteuererklärung als die steuerliche Bemessungsgrundlage mindernd berücksichtigt wurden und kein Abzug vom Arbeitgeber erfolgt ist.

Schlagworte

Beitragsgrundlagen Bemessungsgrundlage Berechnung Einkommenssteuerbescheid Geschäftsführer Revision zulässig Sozialversicherung Werbungskosten

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:BVWG:2020:G308.2227223.1.00

Im RIS seit

08.10.2020

Zuletzt aktualisiert am

08.10.2020

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at