



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Kreil und die weiteren Mitglieder HR Dr. Christiane Kestler, Mag.pharm. Helmut Schindler und Leopold Pichlbauer über die Berufung der Bw., vertreten durch Schietz + Maureder Steuerberatung GmbH, 4120 Neufelden, Veldner Straße 29, vom 21. Mai 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Freistadt Rohrbach Urfahr vom 21. April 2010 betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschlag für die Jahre 2005, 2006, 2007, 2008 und 2009 nach der am 11. April 2012 in 4010 Linz, Bahnhofplatz 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin über die Jahre 2005 bis 2009 durchgeführten GPLA-Prüfung wurde folgende Feststellung getroffen: Geschäftsführer der Berufungswerberin sind der zu 55% an der Gesellschaft beteiligte M und der zu 45% beteiligte L. Für ihre Tätigkeit als Geschäftsführer erhielten sie folgende Bezüge:

M : 2005 und 2006 je 14.000 €, 2007 2.400 €, 2008 und 2009 je 2.800 €;

L : 2005 und 2006 je 8.400 €, 2007 bis 2009 je 14.000 €.

Von diesen Geschäftsführerbezügen wurden der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfond für Familienbeihilfe sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag entsprechend der Gesetzeslage abgeführt. Zusätzlich zu diesem Geschäftsführergehalt erhielten sie für ihre Tätigkeit als selb-

ständige Versicherungsmakler von der Berufungswerberin Provisionen in folgender Höhe:

M : 2005 79.577,70 €, 2006 55.703,37 €, 2007 73.375,77 €, 2008 91.984,44 €, 2009

77.692,71 €;

L : 2005 145.226,38 €, 2006 158.244,02 €, 2007 139.143,19 €, 2008 135.848,90 €, 2009

141.783,38 €.

Von diesen Beträgen wurden keine Lohnnebenkosten entrichtet.

Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass auch von diesen Beträgen die Lohnnebenkosten zu entrichten seien. Das Finanzamt schloss sich dieser Ansicht an und forderte mit den angefochtenen Bescheiden den auf diese Beträge entfallenden Dienstgeberbeitrag sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag nach und setzte für die Nachforderungsbeträge an Dienstgeberbeiträgen Säumniszuschläge fest.

In der gegen die Bescheide eingebrachten Berufung wurde sinngemäß eingewendet: Die beiden Geschäftsführer erhielten für diese Tätigkeit Vergütungen, für die Lohnnebenkosten entrichtet wurden. Neben ihrer Tätigkeit als Geschäftsführer seien sie jedoch auch Inhaber von Versicherungsmaklerbüros, die jeweils in der Rechtsform von Einzelunternehmen geführt würden. Diese Einzelunternehmen verfügen über eine eigene Infrastruktur (Büro etc.), auch die Kundenstöcke seien im Eigentum der beiden Einzelunternehmer. Die Berufungswerberin selbst entfalte keine operative Tätigkeit als Versicherungsmaklerbüro. Vielmehr würden die Kunden von den einzelnen Maklerbüros betreut. Insgesamt handle es sich um 19 selbständige Versicherungsmakler.

Die Berufungswerberin sei vor allem aus verwaltungs- und abrechnungstechnischen Gründen gegründet worden. Sie rechne die Provisionsansprüche mit den Versicherungsanstalten ab und leite die Provisionen unter Abzug einer Manipulationsgebühr an die einzelnen Versicherungsmakler weiter. Neben der Abrechnungstätigkeit bestehe die Leistung der Berufungswerberin darin, dass sie die Konditionen für sämtliche Makler bei den Versicherungsanstalten verhandle, für die Makler Schulungen und Vorträge organisiere und ihnen relevante Informationen zur Verfügung stelle. In den Kooperationsverträgen zwischen Makler und Berufungswerberin sei unter anderem geregelt, dass die Kundenstöcke Eigentum der einzelnen Versicherungsmakler seien.

Nach Ansicht der Berufungswerberin handle es sich bei den ausbezahlten Provisionen nicht um Einkünfte nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988, da die Merkmale eines Dienstverhältnisses nicht vorliegen. Es handle sich wie im Prüfungsbericht angeführt um Provisionen für die Tätigkeit als selbständige Versicherungsmakler. Dass aufgrund des Beteiligungsverhältnisses die Weisungsgebundenheit nicht gegeben sei, stehe ohnehin außer Streit. Nach der einschlägigen Rechtsprechung komme es also in erster Linie auf die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebes an. Der VwGH habe dabei einen funktionalen Einglie-

derungsbegriff vor Augen, der durch eine nach außen hin als auf Dauer angelegt erkennbare Tätigkeit, mit der der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird, charakterisiert wird. Eine solche Tätigkeit könne in der Geschäftsführung bestehen oder durch operatives Wirken im Betätigungsfeld der Gesellschaft vermittelt werden. Die Eingliederung sei im Sinn einer Abhängigkeit vom Auftraggeber zu verstehen und zeige sich unter anderem in der Vorgabe von Arbeitszeit, Arbeitsort, Einbindung der Tätigkeit in die betrieblichen Abläufe des Arbeitgebers.

Das Betätigungsfeld der Berufungswerberin sei jedoch nur Abrechnungstätigkeit und Verhandeln von Konditionen. Die Geldflüsse in Zusammenhang mit der Abrechnung der Provisionsansprüche hätten lediglich „Durchlaufcharakter“. Der Abschluss von Versicherungsverträgen und die Betreuung von Kunden gehöre nicht zum Betätigungsfeld der Berufungswerberin. Dies komme durch folgende Umstände zum Ausdruck: die Kundenstücke befinden sich im Eigentum der jeweiligen Makler – die Makler hätten eine eigene betriebliche Infrastruktur – jeder Makler werde vom Kunden beauftragt, ihn optimal zu beraten und für ihn Versicherungsverträge abzuschließen – jeder Makler sei bei den Versicherungsgesellschaften mit eigener Vermittlernummer eingetragen und im öffentlichen Vermittlerregister des Wirtschaftsministeriums eingetragen – der einzelne Makler, nicht die Berufungswerberin, hafte bei Beratungsfehlern – die Marktchancen würden von den einzelnen Maklern, nicht von der Berufungswerberin genutzt.

Wenn wie hier die Eingliederung in den Betrieb nicht klar erkennbar wäre, wäre nach Ansicht des VwGH hilfsweise auch auf das Unternehmerrisiko oder auf laufende Lohnzahlungen abzustellen. Die beiden Geschäftsführer würden mit ihrer Maklertätigkeit das volle Unternehmerrisiko tragen, da sie nur dann Zahlungen erhalten, wenn sie auch Versicherungsabschlüsse tätigen. Auch müssten sie für die eigene Infrastruktur sorgen und die Kosten für diese im Rahmen der Einzelunternehmen tragen. Eine laufende Entlohnung liege nicht vor, da die Makler nur Provisionen bzw. Folgeprovisionen für abgeschlossene Versicherungsverträge erhielten.

In der Folge gab der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin über Befragung durch das Finanzamt zur Abwicklung der Geschäfte Folgendes zu Protokoll: *Der Kunde, der eine Versicherung abschließen möchte, geht zum Büro des einzelnen Maklers. Der Makler füllt den Antrag aus, der Antrag ist von der Versicherungsgesellschaft, von der die Versicherung abgeschlossen wird. Jeder Makler und die GmbH haben eine Nummer, sowohl die Nummer der GmbH als auch die des einzelnen Maklers scheinen auf dem Vertrag auf, damit festgestellt werden kann, wem die Provision zusteht. Die GmbH scheint auf dem Vertrag als Provisionsempfänger auf, die Provision wird vorerst an diese ausbezahlt. Von der GmbH wird dann die Provision an den einzelnen Makler weitergeleitet. Im Zuge der Weiterleitung werden 5 bis 25% der Provision abgezogen und sodann an den Makler weiterübermittelt. Die Prozentsätze*

sind pro Makler vertraglich einzeln festgelegt und innerbetrieblich streng geheim. Die Differenz verbleibt der GmbH als zusätzlicher Deckungsbeitrag für die Tätigkeiten der GmbH.

Dem Finanzamt wurde auch die Kooperationsvereinbarung zwischen der Berufungswerberin und dem Geschäftsführer M übermittelt, welche (auszugsweise) lautete:

1) Der Makler ist selbständiger Gewerbetreibender (Versicherungsmakler oder Assistent) mit aufrechter Gewerbeberechtigung und muss daher für alle anfallenden Kosten selber Sorge tragen. Mangels Tätigkeitsverpflichtung besteht keine ASVG-Versicherungspflicht. Dem Geschäftspartner ist bewusst, dass auftraggeberseitig die Provisionsvereinbarung wirtschaftlich auf Basis der ASVG-Versicherungsfreiheit kalkuliert ist. Unterlagen sowie EDV-Programme werden vom Maklerbüro zur Verfügung gestellt, bleiben aber im Eigentum der xGmbH.

2) Der Makler verpflichtet sich sämtliche Verträge über das Versicherungsmaklerbüro Bw einzureichen, wofür der Makler Provision laut Vereinbarung bezieht.

.....

4) Für die Versteuerung der Provisionen und Wettbewerbsgelder hat der Makler selber Sorge zu tragen.

5) Der Makler bekommt jedes Monat eine Abrechnung für die von ihm vermittelten und bereits polizzierten Verträge.

6) Für die Betreuung der Kunden des Versicherungsmaklervertriebes ist ausschließlich der Makler zuständig.

7) Die gesetzliche Vermögensschadenhaftpflicht wird im Rahmenvertrag der xGmbH eingelaufen, ist jedoch vom Makler/Assistenten selber zu bezahlen.

.....

Anhang zur Kooperationsvereinbarung

Gegenständlicher Vertrag wird auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Er kann jedoch von jedem der beiden Vertragsparteien unter Einhalt einer Kündigungsfrist von drei Monaten schriftlich mittels Einschreiben aufgekündigt werden. Nach Beendigung des Vertragsverhältnisses gebühren dem Makler für bereits rechtswirksam vermittelte Versicherungsverträge weiterhin Folgeprovisionen bis zum Ende des Versicherungsjahres, sofern das Vertragsverhältnis von Seite der xGmbH gelöst wird.

Der Kundenstock wird zum Ende des laufenden Versicherungsjahres, in dem das Vertragsverhältnis gelöst wurde, dem Makler zurückgegeben.

.....

Wird das Maklervertragsverhältnis auf Grund gerichtlicher Vergehen oder gewerberechtlicher Verurteilungen aufgelöst (z.B. Einzug der Gewerbeberechtigung), werden die Provisionszahlungen sofort eingestellt.

Bei Ableben des Maklers werden 50% der Folgeprovision an die rechtlichen Erben bezahlt,

solange die Verträge aufrecht sind. Ausgenommen sind Verträge an Nachfolger (Erben die in das Maklerbüro eintreten). Für diese Verträge wird normale Folgeprovision bezahlt, da auch die Betreuung der Verträge der Nachfolger betreiben muss.

In der am 11. April 2012 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurden im Wesentlichen die in den schriftlichen Ausführungen vorgebrachten Einwendungen wiederholt und ergänzend erklärt, dass die Makler mit den vereinnahmten Provisionen auch ihre Einzelunternehmen finanzieren müssten, in denen ebenfalls Ausgaben anfielen und ohnehin alle Einnahmen versteuert würden, sodass im Fall einer Abweisung der Berufung eine ungerechtfertigte zusätzliche Steuerlast anfallen würde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die im gegenständlichen Fall strittigen Bezüge wurden auf Grund folgender gesetzlicher Regelungen bzw. Rechtsprechung dem Dienstgeberbeitrag sowie dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterworfen:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen. Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der seit 1.1.1994 geltenden Fassung sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach Absatz 3 der zitierten Gesetzesstelle ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit.a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z 2 leg.cit.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, der von der in § 41 FLAG festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskamergesetzes 1998.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (z.B. VwGH 20.11.1996, 96/15/0094 u.a.) ist für die Frage, ob "sonst alle

Merkmale eines Dienstverhältnisses" gegeben sind, eine auf Grund des Beteiligungsverhältnisses fehlende Weisungsgebundenheit fiktiv hinzuzudenken und sodann nach dem Gesamtbild der Verhältnisse zu prüfen, ob die Voraussetzungen eines steuerlichen Dienstverhältnisses gegeben sind. Hierbei kommt es auf die tatsächlichen Verhältnisse, nicht auf die vom Steuerpflichtigen gewählte Form der Bezeichnung an.

Im Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1.3.2001, G 109/00, wird unter Zitierung der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darauf hingewiesen, dass im Fall der auf die gesellschaftsrechtlichen Beziehungen zurückzuführenden Weisungsgebundenheit verschiedene Merkmale eines Dienstverhältnisses ihre Indizwirkung für die Lösung der Frage verlieren, ob nach dem Gesamtbild der Verhältnisse die Voraussetzungen eines Dienstverhältnisses gegeben sind. Dies trifft vor allem auf folgende zu: fixe Arbeitszeit, fixer Arbeitsort, arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Einstufung der Tätigkeit, Anwendbarkeit typischer arbeitsrechtlicher Vorschriften wie Arbeits- und Urlaubsregelung, Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall, Heranziehung von Hilfskräften in Form der Delegierung bestimmter Arbeiten etc.

In dem dieser Entscheidung des Verfassungsgerichtshofes unmittelbar nachfolgenden Erkenntnis vom 23.4.2001, 2001/14/0054, und in zahlreichen späteren Judikaten hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass das in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 für wesentlich beteiligte Gesellschafter normierte Vorliegen "sonst aller Merkmale eines Dienstverhältnisses" vor allem auf folgende Kriterien abstellt: die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Kapitalgesellschaft und das Fehlen eines Unternehmerrisikos. Von Bedeutung ist auch noch das Vorliegen einer laufenden (wenn auch nicht notwendig monatlichen) Entlohnung.

Schließlich ist der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 10.11.2004, 2003/13/0018, in einem nach § 13 Abs.1 Z 1 VwGG gebildeten Senat von dieser Rechtssprechung insoweit abgegangen, dass er die Feststellung, ob "sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses" vorliegen, nur mehr auf die gesetzliche Definition eines steuerrechtlichen Dienstverhältnisses in § 47 Abs. 2 EStG 1988 stützt. Da in dieser Legaldefinition das steuerrechtliche Dienstverhältnis lediglich durch zwei Merkmale, nämlich die Weisungsgebundenheit einerseits und die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Betriebes andererseits umschrieben ist, kommt es nach Ausklammerung der Weisungsgebundenheit nur mehr darauf an, ob diese Eingliederung in den geschäftlichen Organismus gegeben ist. Den anderen Merkmalen kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen die Eingliederung nicht klar zu erkennen wäre. Ebenso irrelevant ist nach dieser VwGH-Entscheidung die Art der zivilrechtlichen Gestaltung der Leistungsbeziehung zwischen Gesellschaft und tätigem Gesellschafter.

Gleichzeitig führt der Verwaltungsgerichtshof im zitierten Erkenntnis unter Hinweis auf seine Vorjudikatur aus, dass von einer Eingliederung in aller Regel auszugehen sein wird, da dieses Merkmal bereits durch jede nach außen hin als auf Dauer angelegte erkennbare Tätigkeit hergestellt wird, mit welcher der Unternehmenszweck der Gesellschaft verwirklicht wird. Die Eingliederung in den geschäftlichen Organismus der Gesellschaft ist gegeben, wenn der Steuerpflichtige auf Dauer einen Teil des rechtlichen bzw. wirtschaftlichen Organismus bildet und seine Tätigkeit im Interesse dieses Organismus ausüben muss.

Im Sinn dieser Rechtsprechung war unbestritten, dass die beiden Geschäftsführer mit den Bezügen, die sie für diese Tätigkeit erhalten, der Dienstgeberbeitragspflicht unterliegen. Strittig ist jedoch, ob auch die Provisionen, die sie aus ihrer Tätigkeit als Versicherungsmakler bezogen haben, Vergütungen im Sinn des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 sind und aus diesem Grund davon der Dienstgeberbeitrag (und infolge dessen auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag) zu entrichten ist.

Hiezu ist vorweg zu bemerken, dass die hier maßgeblichen Gesetzesbestimmungen des § 41 Abs. 2 FLAG und des § 22 Z 2 EStG nicht auf die Art der Tätigkeit des an der Gesellschaft Beteiligten abstellen. Entscheidend für die Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 EStG ist nur das Vorliegen einer Beschäftigung für die Gesellschaft, welche die von der Judikatur der Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts entwickelten Kriterien erfüllt (z.B. VwGH 26.11.2003, 2001/13/0219, und die dort zitierte Vorjudikatur). Dass dieser Sachverhalt auch hier gegeben ist, wird von der Berufungswerberin im Wesentlichen mit einer Darstellung bestritten, wonach die Provisionen von den beiden Geschäftsführern im Rahmen ihrer Einzelunternehmen als Versicherungsmakler bezogen worden wären und von der Berufungswerberin lediglich weitergeleitet worden wären – es seien für sie nur Durchlaufposten vorgelegen. Die Berufungswerberin selbst entfalte keine operative Tätigkeit als Versicherungsmaklerbüro.

Diesen Ausführungen ist zunächst zu entgegnen, dass auch der Unternehmensgegenstand der Berufungswerberin laut Gesellschaftsvertrag die „Versicherungsmaklerei und der Betrieb einer Versicherungsagentur“ ist. Für die provisionszahlenden Versicherungen war die Berufungswerberin der vertraglich vereinbarte Provisionsempfänger.

Die Makler sind durch eine Kooperationsvereinbarung an die Berufungswerberin gebunden und verpflichten sich in dieser, **sämtliche Verträge über das Versicherungsmaklerbüro der Berufungswerberin einzureichen**, wofür die Makler Provision laut Vereinbarung beziehen. Die Höhe der Provision, die letztlich an den einzelnen Makler abgeführt wird, ergibt sich aus der individuell zwischen der Berufungswerberin und dem einzelnen Makler getroffenen vertraglichen Vereinbarung, mit der bestimmt wird, welchen prozentmäßigen Anteil an

der Provision die Berufungswerberin einbehält. Weitere Regelungen bezüglich Provisionszahlungen wurden für den Fall einer Auflösung der Kooperationsvereinbarung zwischen Berufungswerberin und Makler festgelegt: Folgeprovisionen für bereits vermittelte Versicherungsverträge gebühren bis zum Ende des Versicherungsjahres weiterhin dem Makler. Eine Auflösung des Vertragsverhältnisses auf Grund gerichtlicher Vergehen oder gewerberechtlicher Verurteilung bewirkt jedoch sofortige Einstellung der Provisionszahlungen. Bei Ableben des Maklers erhalten dessen rechtliche Erben 50% der Folgeprovisionen, es sei denn ein Erbe übernimmt als Nachfolger die Verträge.

Zweifel lässt die Kooperationsvereinbarung auch an der Richtigkeit der laufenden Hinweise in den Berufungsausführungen aufkommen, wonach der vom Makler betreute Kundenstock in seinem Eigentum stehe: Die freie Verfügbarkeit über den Kundenstock ist mit dieser Vereinbarung jedenfalls nicht mehr gegeben. Zudem halten auch die Bestimmungen über die Vertragsauflösung fest, dass „der Kundenstock zum Ende des laufenden Versicherungsjahres, in dem das Vertragsverhältnis gelöst wurde, dem Makler zurückgegeben“ werde. Diese Regelung wäre entbehrlich, wenn der Kundenstock auch bei aufrechter Kooperationsvereinbarung im Eigentum der Einzelunternehmer stünde. Sie indiziert vielmehr, dass der Kundenstock in der Verfügungsmacht der Berufungswerberin steht.

Die geschilderte Vereinbarung zwischen Berufungswerberin und Makler, insbesondere die ausführliche Regelung, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Ausmaß dem Makler die Provisionen zustehen, zeigt auf, dass diese sehr wohl mit ihren Vertragsabschlüssen für die Berufungswerberin tätig geworden sind und es sich bei den strittigen Provisionszahlungen um unmittelbare Zahlungen der Berufungswerberin an die Makler für diese – für die berufungswerbende Gesellschaft ausgeübte - Tätigkeit handelt. Somit liegen keineswegs, wie in der Berufung dargestellt, Provisionszahlungen im Rahmen der Einzelunternehmen vor, die von der Berufungswerberin nur „weitergeleitet“ wurden. Gegen die behauptete bloße „Weiterleitung“ spricht auch der Umstand, dass nur ein Teil der von der Berufungswerberin vereinnahmten Provisionen (75 bis 95%: siehe die oben wiedergegebene Aussage des steuerlichen Vertreters bei einer Befragung durch das Finanzamt) an die beiden Geschäftsführer weitergeleitet wurde.

Dass die beiden Geschäftsführer allein schon auf Grund der Geschäftsführungstätigkeit in den betrieblichen Organismus der Berufungswerberin eingegliedert sind, steht außer Streit. Auf Grund der zuvor getroffenen Feststellungen, dass auch die Maklertätigkeit im Interesse und nach den Vorgaben der Berufungswerberin erfolgt, kann auch diese Tätigkeit nicht anders beurteilt werden. Auch sie erfolgte im Rahmen des betrieblichen Organismus der Berufungswerberin.

Damit kommt auch der Frage, ob die Gesellschafter-Geschäftsführer ein Unternehmerwagnis zu tragen haben oder sonstige Merkmale eines Dienstverhältnisses vorliegen, nicht mehr entscheidungswesentliche Bedeutung zu. Die – zweifellos von der Berufungswerberin bezogenen – Provisionszahlungen sind daher Einkünfte im Sinn des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 und in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Aus den angeführten Gründen war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 19. April 2012