

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

18.01.2012

Geschäftszahl

2008/08/0248

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Müller und die Hofräte Dr. Strohmayer, Dr. Lehofer und MMag. Maislinger sowie die Hofrätin Dr. Julcher als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Peck, über die Beschwerde der A P in H, vertreten durch die Dr. Werner Stolarz Mag. Rainer Ebert Rechtsanwälte KG in 2020 Hollabrunn, Hauptplatz 16, gegen den Bescheid des Landeshauptmannes von Niederösterreich vom 6. Oktober 2008, Zl. GS5-A-948/051-2008, betreffend Rückforderung von zu Ungebühr entrichteten Beiträgen nach dem ASVG (mitbeteiligte Partei: Niederösterreichische Gebietskrankenkasse in 3100 St. Pölten, Kremser Landstraße 3), zu Recht erkannt:

Spruch**Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.**

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem im Instanzenzug ergangenen angefochtenen Bescheid wurde ein Antrag der Beschwerdeführerin und des D.P. vom 9. Dezember 2007 auf Rückforderung sowohl der Dienstgeber- als auch der Dienstnehmerbeiträge für D.P. für die Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006 in Höhe von insgesamt EUR 40.261,95 gemäß § 69 ASVG abgewiesen.

Als entscheidungserheblichen Sachverhalt stellte die belangte Behörde fest, dass in einem Prüfbericht des Finanzamtes H. vom 23. Oktober 2007 zur (steuerlichen) Kürzung des "Gehalts Gatte" (des Gehalts von D.P.) als Betriebsausgabe Folgendes ausgeführt worden sei:

"(Die Beschwerdeführerin) beschäftigt im Prüfzeitraum 2004 bis 2006 neben ihrem Gatten im Jahr 2004 eine Ordinationshilfe und in den Jahren 2005 und 2006 zwei Ordinationshilfen. Mit den zwei Ordinationshilfen werden jährlich Dienstverträge abgeschlossen. Laut Kollektivvertrag werden sie als Angestellte in die Beschäftigungsgruppe 1 im 1. bzw. im 2. Berufsjahr eingestuft. Eine Ordinationshilfe hat eine wöchentliche Arbeitszeit von 20 Stunden und daraus resultierend einen monatlichen Bruttogehalt von EUR 503,28, die zweite Ordinationshilfe eine wöchentliche Arbeitszeit von 25 Stunden mit einem Bruttogehalt von EUR 577,27 bzw. EUR 629,42.

Mit dem Ehegatten gibt es keinen schriftlichen Arbeitsvertrag, seine wöchentliche Arbeitszeit beträgt 40 Stunden. Der Ehegatte arbeitet nicht als Ordinationshilfe, sondern ist für die EDV-Betreuung, die Warenbeschaffung, die M-Einkäufe, den Zahlungsverkehr und die Überprüfung der Bankbelege, die Überprüfung der Krankenkassenabrechnungen, die tägliche Post Botenfahrten sowie der Sammlung und das Sortieren der Belege zuständig. Laut Lohnaufzeichnungen benötigt er für diese Arbeiten neben seinen 40 Wochenstunden teilweise bis zu 100 Überstunden im Monat. Sein monatlicher Bruttolohn (ohne Überstunden) beträgt EUR 2.463,43.

Laut obiger Darstellung ergibt sich nicht nur zwischen Arbeitslohn der Ordinationshilfen und Arbeitslohn des Gatten ein Missverhältnis, sondern auch in den zu erbringenden Leistungen. Während die Ordinationshilfen mit der Aufnahme der Patienten, der Erfassung in der EDV-Kartei, der Assistenz bei Untersuchungen und der Abrechnung mit den Krankenkassen betraut sind, fallen doch viele der oben zitierten Arbeiten des Ehegatten noch unter die eheliche Beistandspflicht (z. B. M-Einkäufe, Überprüfung des Bankwesens und der Krankenkassenabrechnungen, tägliche Post, Botenfahrten usw.).

Der für diese Arbeiten bezahlte Arbeitslohn würde einem Familienfremden unter den selben Bedingungen sicher nicht bezahlt werden und würde einem Fremdvergleich nicht standhalten.

Die Betriebsprüfung kürzt daher den Gehalt des Ehegatten auf einen Bruttogehalt laut Kollektivvertrag für Angestellte in der Beschäftigungsgruppe 1 im 3. bzw. 4. bzw. 5. Berufsjahr und rechnet einen 10%igen Zuschlag zum Bruttolohn. Daher ergeben sich für die Jahre 2004 bis 2006 folgende neue Bruttogehälter (die in der Folge angeführt sind)."

In der Folge seien seitens des Vertreters der Beschwerdeführerin neue Jahreslohnzettel auf der Grundlage der seitens des Finanzamtes H. errechneten Bruttolöhne erstellt worden. Es sei eine Erklärung des D.P. eingeholt worden, dass er keine Einwände dagegen habe, die Dienstnehmeranteile der zu viel überwiesenen Sozialversicherungsbeiträge an die Dienstgeberin, seine Ehefrau, die Beschwerdeführerin, auszubezahlen. Schließlich sei mit Schreiben vom 12. November 2007 der Antrag auf Rückzahlung zu viel bezahlter Sozialversicherungsbeiträge an die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse gestellt worden.

Zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Ehemann D.P. bestehe ein mündlicher Dienstvertrag, dessen wesentliche Inhalte in einem Dienstzettel gemäß § 6 Abs. 3 Angestelltengesetz und § 2 Arbeitsvertragsrechts-Anpassungsgesetz (AVRAG) festgehalten seien. Danach sei D.P. verpflichtet, 40 Wochenstunden als Angestellter für seine Ehefrau zu arbeiten, dies in Form von EDV-Betreuung, Warenbeschaffung, Einkäufe bei M, Abwicklung des Zahlungsverkehrs, Überprüfung der Bankbelege und der Krankenkassenabrechnungen, Sichtung der täglichen Post, Botenfahrten sowie der Sammlung und des Sortierens der Belege.

Es sei ein monatlicher Bruttolohn (ohne Überstunden) in Höhe von EUR 2.463,43 vereinbart worden, welcher auch der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse gemeldet worden sei. Weiters sei die Leistung von Überstunden vereinbart und ebenfalls entlohnt worden, wobei im Durchschnitt 100 Überstunden pro Monat abgerechnet worden seien. Dieser Bruttolohn sei um mehr als das Doppelte über dem Gehalt vergleichbarer Beschäftigter nach dem anzuwendenden Kollektivvertrag gelegen. Eine spätere Rückzahlung eines Teils des erhaltenen Arbeitslohnes von D.P. an seine Dienstgeberin (die Beschwerdeführerin) könne nicht festgestellt werden.

Die Behauptung im Einspruch, dass es einerseits keinen "aufrechten Dienstvertrag", andererseits aber einen "gesetzlich vorgeschriebenen Dienstzettel" gebe, sei in sich widersprüchlich. Gesetzlich vorgeschrieben sei der Dienstzettel nur für Dienstnehmer. Ein schriftlicher Vertrag sei für das Bestehen eines Arbeitsvertrages nicht Voraussetzung. In Übereinstimmung mit dem Prüfbericht des Finanzamtes vom 23. Oktober 2007 sei daher von einem mündlichen Dienstvertrag des D.P. auszugehen.

Was die Höhe der Gehaltszahlungen für D.P. betreffe, so ergäben sich diese aus den Lohnaufzeichnungen, welche das Finanzamt H. überprüft habe, sowie weiters aus den ursprünglich gemäß § 34 Abs. 2 ASVG beim Finanzamt oder bei der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse bis Ende Februar des Folgejahres (also für 2006 bis Ende Februar 2007) einzubringenden Lohnzetteln, welche nicht nur die im Kalenderjahr gebührenden und darüber hinaus bezahlten Entgelte, sondern auch die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen sowie der Sonderzahlungen zu enthalten hätten. Überdies ergebe sich die richtige Höhe des Entgelts von D.P. aus den Meldungen der Dienstgeberin zur Sozialversicherung über die jeweilige Höhe des Gehalts. Die im Einspruch angegebene "reale Durchführung der von der Finanzbehörde vorgenommenen Kürzungen", das heiße also die Rückzahlung eines Teils des bereits empfangenen Arbeitslohnes würde - "selbst im von der (belangten Behörde) für unwahrscheinlich angesehenen Falle (Beweise wie Kontoauszüge, Einzahlungsbelege, Beteiligtenaussagen etc. wurden gar nicht angeboten)" - bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise (§ 539a ASVG) auf Grund des Naheverhältnisses von Dienstgeberin und Dienstnehmer nicht als rückwirkende Gehaltskürzung anzusehen sein. Abgesehen davon könnte daraus eine arbeitsrechtliche Verpflichtung - nur eine solche könnte theoretisch Auswirkungen auf die Beitragsgrundlagen in der Sozialversicherung haben - nicht abgeleitet werden.

In rechtlicher Hinsicht führte die belangte Behörde aus, dass nach § 69 Abs. 1 ASVG zu Ungebühr entrichtete Beiträge zurückgefordert werden könnten. Ob eine Beitragsentrichtung ungebührlich von einer zu hohen Beitragsgrundlage oder unter Anwendung eines zu hohen Beitragssatzes erfolgt sei, ergebe sich daraus, ob die betreffende Beitragsgrundlage bzw. der Beitragssatz sich aus dem Gesetz - hier dem ASVG - ergebe oder nicht.

Nach § 49 Abs. 1 ASVG seien unter Entgelt Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis Anspruch habe oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienstverhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhalte. Die Beschwerdeführerin habe weder behauptet, dass die an den Dienstnehmer ausbezahlten Geldbeträge dem ausgestellten Dienstzettel (in welchem das Entgelt angegeben sei) widersprochen hätten, noch dass die ausbezahlten Geldbeträge dem grundsätzlich bestehenden Vertragsverhältnis widersprochen hätten. Unzweifelhaft habe der Dienstnehmer die den gemeldeten Beitragsgrundlagen entsprechenden Entgeltbeträge auch tatsächlich erhalten, weshalb es sich bei den ursprünglich gemeldeten Beitragsgrundlagen auch um jene nach § 49 Abs. 1 ASVG handle. Eine irrtümliche Bezahlung des Entgelts sei nicht behauptet bzw. nur auf die - nachträglich erfolgte - steuerliche Reduzierung des Gehalts als Betriebsausgabe gestützt worden. § 49 Abs. 1 ASVG enthalte keine Einschränkung, wonach von dem gebührenden oder tatsächlich erhaltenen Entgelt später zurückgezahlte Entgeltbeträge wieder abzuziehen seien.

Eine solche rückwirkende Änderung des Dienstvertrags könne zu Lasten Dritter - hier der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse bzw. der anderen Versicherungsträger und des Arbeitsmarktservice - allenfalls dann bindend sein, wenn das geringere Arbeitsentgelt bzw. die Rückzahlungsverpflichtung des Dienstnehmers in einem arbeitsgerichtlichen Verfahren festgestellt würde, wobei ein Streitiges Verfahren vorangehen müsste und Anerkenntnisurteile oder gerichtliche Vergleiche keine Bindungswirkung entfalten würden (§ 49 Abs. 6 ASVG). Eine derartige Gerichtsentscheidung liege hier aber nicht vor. Das angeblich zu hohe Arbeitsentgelt von D.P. sei an seine Ehefrau und Dienstgeberin für den Zeitraum 2004 bis 2006 tatsächlich gar nicht zurückgezahlt worden; eine Zurückzahlung wäre "unter Zugrundelegung wirtschaftlicher Aspekte gemäß § 539a ASVG (Formenmissbrauch, Scheingeschäft, etc.) rechtlich jedenfalls nicht als Zurückzahlung bzw. rückwirkende Entgeltreduzierung aufzufassen".

Was schließlich die seitens des Vertreters der Beschwerdeführerin an die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse übermittelten korrigierten Lohnzettel betreffe, so hätten diese gemäß § 34 Abs. 2 ASVG die Gesamtsumme der im Beitragszeitraum (bzw. im Kalenderjahr) gebührenden und darüber hinaus gezahlten Entgelte und die Summe der allgemeinen Beitragsgrundlagen zu enthalten, wobei diese nach den - vorausgesetzt: richtigen - Eintragungen auf dem Lohnkonto (§ 84 Abs. 3 EStG 1988) zu erfolgen hätten. Dass das Lohnkonto für D.P. geändert worden sei, sei wiederum nicht behauptet worden, weswegen schon aus diesem Grund sowie weiters wegen der Richtigkeit der ursprünglich gemeldeten Beitragsgrundlagen eine Änderung der Lohnzettel gar nicht zulässig gewesen sei. Vielmehr stünden nach den ursprünglichen Meldungen und Lohnzetteln die Beitragsgrundlagen als richtig fest und demgemäß komme eine Rückzahlung geleisteter Sozialversicherungsbeiträge nicht in Frage.

Zusammengefasst liege eine Ungebührlichkeit der seitens der Beschwerdeführerin für ihren Dienstnehmer und Ehemann D.P. entrichteten Beiträge zur Sozialversicherung für die Jahre 2004, 2005 und 2006 in der tatsächlich bezahlten Höhe nicht vor, weswegen die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse eine Rückzahlung gemäß § 69 ASVG zu Recht verweigert habe.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Rechtswidrigkeit seines Inhalts sowie Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend machende Beschwerde mit dem Antrag, ihn kostenpflichtig aufzuheben.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und erstattete eine Gegenschrift mit dem Antrag, die Beschwerde kostenpflichtig abzuweisen. Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse erstattete ebenfalls eine Gegenschrift mit dem Antrag, die Beschwerde abzuweisen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Gemäß § 69 Abs. 1 ASVG können zu Ungebühr entrichtete Beiträge, soweit im Folgenden nichts anderes bestimmt wird, zurückgefordert werden. Das Recht auf Rückforderung verjährt nach Ablauf von fünf Jahren nach deren Zahlung. Der Lauf der Verjährung des Rückforderungsrechtes wird durch Einleitung eines Verwaltungsverfahrens zur Herbeiführung einer Entscheidung, aus der sich die Ungebührlichkeit der Beitragsentrichtung ergibt, bis zu einem Anerkenntnis durch den Versicherungsträger bzw. bis zum Eintritt der Rechtskraft der Entscheidung im Verwaltungsverfahren unterbrochen.

Gemäß § 69 Abs. 6 ASVG steht die Rückforderung ungebührlich entrichteter Beiträge dem Versicherten zu, soweit er die Beiträge selbst getragen hat, im Übrigen dem Dienstgeber.

Gemäß § 44 Abs. 1 Z 1 ASVG ist Grundlage für die Bemessung der allgemeinen Beiträge (allgemeine Beitragsgrundlage) für pflichtversicherte Dienstnehmer und Lehrlinge, sofern im Folgenden nichts anderes bestimmt wird, das im Beitragszeitraum gebührende auf Cent gerundete Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 1, 3, 4 und 6 mit Ausnahme allfälliger Sonderzahlungen nach § 49 Abs. 2.

Gemäß § 49 Abs. 1 ASVG sind unter Entgelt die Geld- und Sachbezüge zu verstehen, auf die der pflichtversicherte Dienstnehmer aus dem Dienstverhältnis Anspruch hat oder die er darüber hinaus auf Grund des Dienstverhältnisses vom Dienstgeber oder von einem Dritten erhält.

§ 539a ASVG lautet (auszugsweise):

"§ 539a. (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.

(...)"

2. Im Beschwerdefall ist unstrittig, dass D.P. in den Jahren 2004, 2005 und 2006 bei der Beschwerdeführerin als Dienstnehmer beschäftigt war und ausgehend von der sich aus einem Entgeltanspruch von monatlich brutto EUR 2.463,43 - zuzüglich des Entgeltanspruchs aus geleisteten Überstunden - ergebenden Beitragsgrundlage die Beiträge entrichtet wurden. Dass die Beitragsgrundlage ursprünglich unrichtig bemessen oder die Berechnung der Beiträge unrichtig durchgeführt worden sei, oder dass irrtümlich mehr als die auf dieser Grundlage zu entrichtenden Beiträge entrichtet worden seien, wird von der Beschwerdeführerin nicht behauptet.

Strittig ist jedoch, ob eine Vereinbarung der Beschwerdeführerin mit D.P. über die nachträgliche Herabsetzung seines Bruttogehalts für die Jahre 2004 bis 2006 dazu führen konnte, dass die ursprünglich in richtiger Höhe entrichteten Beiträge nunmehr als (teilweise) zu Ungebühr entrichtete Beiträge im Sinne des § 69 ASVG anzusehen wären und rückgefordert werden könnten.

3. Dazu bringt die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor, im Zuge einer Steuerprüfung bzw. Betriebsprüfung habe das Finanzamt in einem Abschlussbericht vom 11. Oktober 2007 "eine Kürzung des Gehaltes des Herrn (D.P.) verfügt", womit letztlich sowohl die Beschwerdeführerin als Dienstgeberin als auch D.P. als Dienstnehmer einverstanden gewesen seien bzw. eben einverstanden sein hätten müssen. Aus diesem Grund habe die Beschwerdeführerin mit Schreiben vom 12. November 2007 einen Antrag auf Rückzahlung der damit zu viel entrichteten Sozialversicherungsbeiträge in detaillierter Form und mit Begründung bei der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse gestellt und gleichzeitig für die Zeiträume 2004, 2005 und 2006 geänderte Lohnzettel vorgelegt.

Die mitbeteiligte Gebietskrankenkasse habe diese - ihr übermittelten - Lohnzettel "angenommen und verbucht", sodass schon allein aus diesem Grund die Beitragsgrundlage entsprechend der zivilrechtlichen Vereinbarung zwischen Dienstgeber und Dienstnehmer geändert worden bzw. diese Änderung seitens der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse anerkannt worden sei. Bei Durchführung eines korrekten Verfahrens hätte die belangte Behörde auf diesen Umstand Rücksicht nehmen müssen und hätte diese "Verbuchung der neuen (niedrigeren) Beitragsgrundlage als amtliche Feststellung der Berechtigung des Rückforderungsanspruches gemäß § 69 ASVG gesehen oder zumindest ausgelegt werden müssen."

Da die Steuerbehörde aufgrund einer Betriebsprüfung der Ansicht gewesen sei, dass das mit D.P. vereinbarte Entgelt einem Fremdvergleich nicht standhalten könnte, womit "zunächst in steuerlicher Hinsicht ein wesentlich geringeres Entgelt für die Jahre 2004 bis 2006 festgesetzt" worden sei, hätten sich die Parteien des Dienstvertrags zu einer rückwirkenden Änderung desselben bezüglich des Entgelts entschlossen bzw. eine solche Änderung vereinbart. Richtig sei, dass eine "Entgeltminderung durch die Finanzbehörde" an sich noch nicht Auswirkungen auf die Beitragsgrundlage für Sozialversicherungsbeiträge bewirken könne.

Der Begriff "Ungebühr" in § 69 Abs. 1 ASVG sei jedenfalls umfassend zu verstehen und komme nicht nur dann zur Anwendung, wenn vielleicht irrtümlich eine falsche und damit gegenüber dem tatsächlichen Entgelt zu hohe Bemessungsgrundlage angegeben bzw. angenommen worden sei. Jedenfalls ungebührlich sei daher die Entrichtung von Beiträgen aufgrund einer früheren Bemessungsgrundlage, welche aufgrund der Entscheidung einer anderen Behörde und/oder aufgrund einer rückwirkenden Vereinbarung der Parteien des Dienstvertrags geändert werde bzw. geändert werden müsse.

Letztlich habe die belangte Behörde gegen die "im Gesetz (§ 539a ASVG) normierten Grundsätze der Sachverhaltsfeststellung verstoßen". Bei der Beurteilung eines Sachverhalts hätte demnach die belangte Behörde eine wirtschaftliche Betrachtungsweise anwenden müssen. Dabei hätte sie erkennen müssen, dass die nachträgliche Änderung der Beitragsgrundlage im Sinne des übereinstimmenden Willens der Parteien des Dienstvertrags erfolgt sei, "auch wenn der Anstoß zum Abschluss der Vereinbarung über die Gehaltsreduzierung die in steuerrechtlicher Hinsicht maßgebliche Reduzierung des Gehaltes durch die Finanzbehörde" gewesen sei und wenn also der "unmittelbare Anlass für die zwischen den Dienstvertragsparteien getroffene Vereinbarung auch von außen gekommen" sei.

Durch all diese Umstände werde in rechtlicher Hinsicht die "ursprünglich getroffene Vereinbarung als Scheingeschäft hinsichtlich der Differenz zwischen dem ursprünglich vereinbarten Gehalt und dem angemessenen Gehalt aufgrund eines Fremdvergleiches zu qualifizieren sein." Die belangte Behörde wäre daher verpflichtet gewesen, ein solches Scheingeschäft - auch wenn es nur einen Teil des Entgelts betreffe - auch zugunsten des Beitragspflichtigen zu würdigen und damit die Rückforderbarkeit der überhöhten Beiträge anzunehmen.

4. Das Vorbringen der Beschwerdeführerin beruht auf zwei einander widersprechenden Argumentationslinien. Zum einen wird geltend gemacht, dass aufgrund des Ergebnisses der Betriebsprüfung eine rückwirkende Änderung des Dienstvertrages (Kürzung des Entgelts) vereinbart worden sei; zum anderen aber meint die Beschwerdeführerin, dass die - gemessen an einem Fremdvergleich überhöhte - Entgeltvereinbarung vom Beginn des Dienstverhältnisses an ein Scheingeschäft gewesen sei. Keine der beiden Argumentationslinien vermag eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides aufzuzeigen:

Vorweg ist festzuhalten, dass der Beitragsbemessung das Entgelt im Sinne des § 49 ASVG, auf das ein Dienstnehmer aufgrund des Dienstverhältnisses Anspruch hat oder das er darüber hinaus auf Grund des Dienstverhältnisses erhält, zu Grunde zu legen ist; ob die Entgeltzahlung beim Dienstgeber zu steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen (wie z.B. als Betriebsausgabe) führt, ist dafür unerheblich. Zu einer "Kürzung des

Gehalts" durch die Abgabenbehörde, mit der der Dienstnehmer einverstanden sein musste, wie die Beschwerdeführerin meint, konnte es daher aufgrund der Betriebsprüfung nicht kommen.

Die Beschwerdeführerin hat im Verwaltungsverfahren auch eine tatsächliche Vereinbarung zwischen den Parteien des Dienstvertrages über eine rückwirkende Änderung des in den Jahren 2004 bis 2006 aus dem Dienstverhältnis gebührenden Entgelts weder ausdrücklich behauptet noch urkundlich belegt. Auch das Einspruchsvorbringen, wonach D.P. "auf Grund der von der Finanzbehörde vorgenommenen Kürzungen, die auch real durchgeführt wurden, aus dem Dienstverhältnis für die Jahre 2004 bis 2006 tatsächlich nur jenes Entgelt erhalten hat, das in den korrigierten Lohnzetteln SV für diesen Zeitraum aufgelistet ist", behauptet lediglich eine faktische "Durchführung" der Gehaltskürzung, jedoch keine Vereinbarung zwischen den Parteien des Dienstvertrages, die zu einer Änderung der Entgeltansprüche des Dienstnehmers geführt hätte. Soweit die Beschwerde daher das Vorliegen einer vertraglichen Vereinbarung über die rückwirkende Entgeltkürzung behauptet, verstößt sie gegen das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren bestehende Neuerungsverbot.

Vor diesem Hintergrund kann auch dahingestellt bleiben, ob eine Vereinbarung über eine rückwirkende Herabsetzung des Entgeltanspruchs aus dem Arbeitsverhältnis nach den hier anzulegenden arbeitsrechtlichen Grundsätzen überhaupt hätte wirksam getroffen werden können (aus dem angefochtenen Bescheid geht im Übrigen nicht hervor, ob das Dienstverhältnis zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung bzw. der nachfolgenden Ausstellung der geänderten Lohnzettel noch aufrecht war, was für die Beurteilung der Zulässigkeit einer Verschlechterungsvereinbarung von wesentlicher Bedeutung ist; vgl. dazu etwa das hg. Erkenntnis vom 4. August 2004, Zl. 2001/08/0145).

Zudem deutet das Beschwerdevorbringen darauf hin, dass die - laut Beschwerde - nachträglich zwischen der Beschwerdeführerin und D.P. vereinbarte rückwirkende Kürzung des Entgelts für die Jahre 2004 bis 2006 zu dem Zweck erfolgte, einen Teil der für diesen Zeitraum entrichteten Sozialversicherungsbeiträge gemäß § 69 Abs. 1 ASVG rückfordern zu können, zumal eine Änderung von Umständen, die für das Vertragsverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und D.P. wesentlich waren, nicht geltend gemacht wurde und sich auch sonst nicht erkennen lässt. Da es sich beim Dienstnehmer D.P. um den Ehemann der Beschwerdeführerin handelt und nach dem gesamten Vorbringen alleiniger Auslöser für die behauptete Änderung des Dienstvertrages die aufgrund der Betriebsprüfung festgestellte steuerliche Nichtabzugsfähigkeit der gesamten Entgeltzahlungen im Betrieb der Beschwerdeführerin war, wäre daher mangels nachvollziehbarer, nicht in der Angehörigeneigenschaft gelegener Gründe für einen nachträglichen Verzicht des Dienstnehmers auf einen wesentlichen Teil des über drei Jahre hindurch bereits erhaltenen Entgelts selbst bei Nachweis einer entsprechenden (rückwirkenden) Änderungsvereinbarung von einer gemäß § 539a Abs. 2 ASVG unbeachtlichen Vereinbarung auszugehen.

Damit wurden die auf Grund der ursprünglichen Entgeltvereinbarung geleisteten Beiträge jedenfalls nicht im Sinne des § 69 Abs. 1 ASVG zu Ungebühr entrichtet.

Soweit die Beschwerdeführerin aber meint, die - von der Abgabenbehörde als einem Fremdvergleich nicht standhaltend beurteilte - Entgeltvereinbarung sei von vornherein ein Scheingeschäft gewesen, ist ihr entgegenzuhalten, dass ein von den Parteien der Vereinbarung in Wahrheit gewolltes "verdecktes Geschäft" nicht erkennbar ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 23. Jänner 2008, Zl. 2006/08/0325). Dass nämlich die ursprünglich geschlossene Entgeltvereinbarung im Dienstvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und D.P. eine - schon von vornherein gewollte - niedrigere Entgeltvereinbarung hätte verdecken sollen, hat die Beschwerdeführerin weder im Verwaltungsverfahren noch in der Beschwerde dargelegt.

5. Ob eine Rückzahlung von Teilen des Entgelts an die Beschwerdeführerin tatsächlich erfolgt ist, was die belangte Behörde in ihren Feststellungen verneinte, ist im Beschwerdefall unerheblich, da keine wirksame Vereinbarung eines niedrigeren Entgeltanspruchs festgestellt wurde; auf das diesbezügliche, die Feststellungen angreifende Beschwerdevorbringen war deshalb nicht einzugehen.

6. Das Beschwerdevorbringen, wonach die nachträglich korrigierten Lohnzettel von der Gebietskrankenkasse "angenommen und verbucht" worden seien (was in der Gegenschrift der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse bestritten wird) zeigt schon deshalb keine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides auf, da selbst aus der behaupteten "Verbuchung" (wohl gemeint im Sinne einer Erfassung von Beitragsgrundlagen oder Beiträgen auf Grund der geänderten Lohnzettel in den Rechenwerken der mitbeteiligten Gebietskrankenkasse) jedenfalls keine rechtskräftige Feststellung von Beitragsgrundlagen oder Beiträgen abzuleiten ist.

7. Die Beschwerde war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Der Ausspruch über den Aufwandsersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der VwGH-Aufwandsatzverordnung 2008, BGBl. II Nr. 455.

Wien, am 18. Jänner 2012