

BGer 9C 669/2024 vom 21. Mai 2025

Bundesgericht, 2025-05-21, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_669_2024

FR: TF 9C 669/2024 du 21 mai 2025

IT: TF 9C 669/2024 del 21 maggio 2025

Regeste

Alters- und Hinterlassenenversicherung | Alters- und Hinterlassenenversicherung

Erwägungen

E. 1

Der angefochtene Entscheid betrifft Beiträge für die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV), die Invalidenversicherung (IV), die Erwerbsersatzordnung (EO), die Arbeitslosenversicherung (ALV) sowie an die Familienausgleichskasse (FAK). Aus prozessökonomischen Gründen ist es angezeigt, dass die Dritte öffentlich-rechtliche Abteilung, welche zuständig ist für Beschwerden betreffend die AHV, die IV und die EO (vgl. Art. 82 lit. a BGG sowie Art. 31 lit. b, c und d des Reglements für das Bundesgericht vom 20. November 2006 [BGerR; SR 173.110.131]), auch über die Beschwerde entscheidet, soweit sie die ALV und die Familienzulagen (FAK-Beiträge) betrifft, welche sonst in die Zuständigkeit der Vierten öffentlich-rechtlichen Abteilung fallen (Art. 32 lit. c und e BGerR ; vgl. Art. 36 Abs. 1 BGerR ; Urteile 9C_272/2024 vom 20. Januar 2025 E. 1; 9C_209/2024 vom 18. Juli 2024 E. 1.1).

E. 2

Mit der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten kann eine Rechtsverletzung nach Art. 95 f. BGG gerügt werden. Das Bundesgericht wendet das Recht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG). Dennoch prüft es - offensichtliche Fehler vorbehalten - nur die in seinem Verfahren gerügten Rechtsmängel (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG ; BGE 148 V 209 E. 2.2). Eine qualifizierte Rügepflicht gilt hinsichtlich der Verletzung von Grundrechten. Das Bundesgericht prüft eine solche Rüge nur insofern, als sie in der Beschwerde präzise vorgebracht und begründet worden ist (Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.5.3 ; 148 I 104 E. 1.5). Es legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Es kann ihre Sachverhaltsfeststellung von Amtes wegen berichtigen oder ergänzen, wenn sie offensichtlich unrichtig (unhaltbar, willkürlich: BGE 150 II 346 E. 1.6; 147 IV 73 E. 4.1.2) ist oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruht, und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG).

E. 3

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzte, indem sie die Zahlungen, welche die Beschwerdeführerin an die mitarbeitenden Partizipationsscheininhaber C._____ und D._____ in den Jahren 2018 bis 2022 ausgerichtet und als Gewinnbeteiligungen ausgewiesen hatte, als massgebenden Lohn

qualifizierte.

E. 4.1

Im angefochtenen Entscheid wird zutreffend dargelegt, dass gemäss Art. 4 und 5 AHVG die AHV-Beiträge der erwerbstätigen Versicherten nur auf dem Erwerbseinkommen, nicht aber auf dem Vermögensertrag (wie beispielsweise Dividenden; BGE 141 V 634 E. 2.1) geschuldet sind (BGE 145 V 50 E. 3.1 mit weiteren Hinweisen), was auch in Bezug auf IV-, EO-, ALV- und FAK-Beiträge gilt, zumal die diesbezüglich einschlägigen Bestimmungen auf das AHVG verweisen (vgl. Art. 3 Abs. 1 und 2 IVG ; Art. 27 Abs. 2 und 3 EOG ; Art. 3 Abs. 1 AVIG ; Art. 16 Abs. 2 FamZG). Richtig ist auch, dass Zuwendungen aus dem Reingewinn einer juristischen Person an ihre Arbeitnehmenden, die gleichzeitig an der Gesellschaft beteiligt sind, unbekümmert der verwendeten Bezeichnung zum massgebenden Lohn gehören, wenn das Arbeitsverhältnis den ausschlaggebenden Grund für deren Ausrichtung bildet, während dies nicht der Fall ist, wenn die Beteiligungsrechte den Grund für die Auszahlung darstellen (vgl. BGE 141 V 634 E. 2.2; 134 V 297 E. 2.1; Rz. 2010 f. der Wegleitung des Bundesamtes für Sozialversicherungen über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO [WML], gültig ab 1.1.2019). Darauf wird verwiesen.

E. 4.2

Gemäss Art. 4 ihrer Statuten vom 16. Mai 2014 schüttet die Beschwerdeführerin vor Auszahlung einer Dividende an die Aktionäre den Inhabern der Partizipationsscheine der Kategorien C, S und N (ursprünglich: B._____, C._____ und D._____) je den Bruttoertrag der entsprechenden Sparte abzüglich der ihnen direkt und indirekt zuordenbaren Aufwendungen aus. Damit übereinstimmend sehen die Arbeitsverträge der beiden Partizipationsscheininhaber C._____ und D._____ vom 12. bzw. 18. Juli 2012 in Ziff. 7 neben einem festen Monatslohn von brutto Fr. 6'960.- eine Erfolgsbeteiligung (Bonus) entsprechend der jeweiligen Sparte (eigenständiges Portfolio) vor. Auch E._____, der weder Aktionär noch Partizipationsscheininhaber ist, seit 2018 beschäftigt wird (2018 nur vier Monate) und in einem 50 %-Pensum arbeitet, steht gemäss Ziff. 7 seines Arbeitsvertrages vom 2./3. Juli 2018 neben einem festen Monatslohn von brutto Fr. 1'800.- bzw. ab 1. Januar 2019 Fr. 4'000.- eine Erfolgsbeteiligung (Bonus) entsprechend seiner Sparte (eigenständiges Portfolio) zu. Die Erfolgsbeteiligung berechnet sich nach Ziff. 8 der Verträge, d.h. sie wird nach rechnerischen Kriterien festgelegt und ergibt sich aus den vom jeweiligen Arbeitnehmer auf den eigenakquirierten bzw. von ihm ausgebauten Portfoliovolumen generierten Bruttoerträgen seiner Sparte pro Jahr (Kommissionen, Vermögensverwaltungsgebühren etc.), abzüglich der direkt zurechenbaren Aufwendungen, welche in Ziff. 8.1 im Einzelnen aufgezählt werden (Mehrwertsteuer, Fahrzeug-, Natel- und Werbeaufwendungen etc.).

E. 5.1

Es steht fest und ist unbestritten, dass die Ermittlung der Höhe der in den Jahren 2018 bis 2022 geleisteten Zahlungen, deren ahv-rechtliche Qualifikation zur Diskussion steht, nach der Vorgabe von Ziff. 7 und 8 der Arbeitsverträge mit den jeweiligen "Erfolgsrechnung[en] Standard mit Sparten" erfolgte. Dazu wurden jeweils einerseits der Jahresunternehmenserfolg der Gesamtunternehmung und andererseits die den beiden Partizipationsscheininhabern/Aktionären und Mitarbeitern C._____ und D._____ wie auch dem Mitarbeiter E._____ direkt und individuell zurechenbaren Anteile am Unternehmenserfolg ausgewiesen, was folgende Zahlen (individuell zurechenbare Erfolge

nach Steuern) ergab (wobei in Klammern bei der Unternehmung der in der Erfolgsrechnung ausgewiesene Reingewinn und bei C. _____ sowie D. _____ die den Nachzahlungsverfügungen zugrunde liegenden Beträge stehen) : Jahr Unternehmung C. _____ D. _____ E. _____ 2018 Fr. 366'827.59 (Fr. 366'827.59) Fr. 248'306.92 (Fr. 251'000.00) Fr. 118'520.67 (Fr. 119'000.00) Fr. 0.00 2019 Fr. 210'101.78 (Fr. 189'592.93) Fr. 152'430.13 (Fr. 142'000.00) Fr. 44'662.80 (Fr. 47'000.00) Fr. 13'008.85 2020 Fr. 117'267.87 (Fr. 90'571.91) Fr. 15'288.59 (Fr. 15'000.00) Fr. 75'283.32 (Fr. 75'000.00) Fr. 26'695.96 2021 Fr. 261'769.33 (Fr. 202'136.99) Fr. 65'048.84 (Fr. 65'000.00) Fr. 137'088.15 (Fr. 137'000.00) Fr. 59'659.34 2022 Fr. 146'490.81 (Fr. 144'881.53) Fr. 67'653.22 (Fr. 68'000.00) Fr. 77'228.31 (Fr. 78'000.00) Fr. 1'609.28

E. 5.2

Die Vorinstanz erwog, in den für die einzelnen Jahre resultierenden individuell zurechenbaren Erfolgen (vgl. dazu Tabelle in E. 5.1 hiervor) sei ein gewichtiges, wenn nicht untrügliches Indiz dafür zu sehen, dass die Zahlungen an die beiden Mitarbeiter und Partizipationsscheininhaber C. _____ und D. _____ ihren Grund in ihrer Arbeitsleistung hätten und als Erfolgsbeteiligung (Bonus) zu qualifizieren seien. Massgebend für deren Höhe sei weniger der unbesehen der individuellen Arbeitsleistung ermittelte Unternehmensgewinn als eben vielmehr gerade der in der individuellen Arbeitsleistung begründete und auch individuell zurechenbare Anteil am Unternehmenserfolg im Sinne der arbeitsvertraglichen Regelung gewesen. Die Beschwerdeführerin selber habe festgehalten, dass sie die Dividendenausschüttung von der Performance der mitarbeitenden Aktionäre abhängig gemacht habe, was insofern unzutreffend sei, als es um jene der Partizipationsscheininhaber gegangen sei. An diese wären ohne die Gegenleistung des Arbeitseinsatzes absehbar keine Ausschüttungen in gleicher Höhe vorgenommen worden bzw. bei grösserem (erfolgreicherem) Arbeitseinsatz eine höhere und umgekehrt bei kleinerem (weniger erfolgreichem) Arbeitseinsatz eine geringere (wie der direkte Vergleich der Mitarbeiter belege). Dafür spreche auch, dass bei E. _____ der seiner Arbeitsleistung entsprechende Anteil am Unternehmenserfolg jeweils als Lohnaufwand abgegrenzt, im Folgejahr als Bonus ausbezahlt und mit der AHV abgerechnet worden sei. Es sei augenfällig, dass das Ergebnis der Spartenrechnung mit der Gewinnverwendung (Ausschüttung an die Partizipationsscheininhaber) gemäss den Anhängen der Jahresrechnungen 2018 bis 2022 korreliere. Die Aktionäre seien bei der Gewinnverwendung unberücksichtigt geblieben; Ausschüttungen seien nur an die beiden Partizipationsscheininhaber erfolgt. Bei dieser Sachlage seien die streitigen Zahlungen im Arbeitsverhältnis begründet und als beitragspflichtige Erfolgsbeteiligung (Bonus) zu qualifizieren. Damit erübrige sich eine Auseinandersetzung mit der Frage der Angemessenheit des Verhältnisses zwischen behaupteter Dividende und Lohnzahlung sowie mit derjenigen nach der Zulässigkeit einer asymmetrischen Dividende.

E. 5.3

Die Beschwerdeführerin rügt, das kantonale Gericht qualifiziere den gesamten Reingewinn als beitragspflichtiges Einkommen und fasse dieses damit viel zu weit. Sein Entscheid verletze die gesetzliche Vorgabe, wonach nur das Erwerbseinkommen und nicht auch der Vermögensertrag der Beitragspflicht unterliege (Art. 4 und 5 AHVG). Die vorinstanzliche Auslegung verstosse gegen die Wirtschaftsfreiheit bzw. die Privatautonomie (Art. 26 BV) und das Rechtsgleichheitsgebot (Art. 8 BV), indem sie dazu führe, dass in Dienstleistungsunternehmen, deren Umsatz - wie hier - zu einem wesentlichen Teil von

mitarbeitenden Aktionären generiert werde, der gesamte Reingewinn sozialabgabepflichtiges Einkommen darstelle und keine Möglichkeit bestehe, einen Teil davon als Dividende auszuschütten, dies im Unterschied zu anderen Unternehmen. Darüber hinaus werde der Anspruch des Aktionärs bzw. Partizipationsscheininhabers auf einen verhältnismässigen Anteil am Bilanzgewinn (Art. 660 Abs. 1 OR) missachtet. Angesichts des stossenden Ergebnisses hätte die Vorinstanz prüfen müssen, ob das von der Beschwerdeführerin gewählte, rechtlich offensichtlich zulässige Konstrukt lediglich die Beitragsumgehung bezwecke. Dies sei klar nicht der Fall, habe die Beschwerdeführerin doch nachvollziehbar aufgezeigt, wie der Gewinnanteil festgelegt worden sei. In die Beurteilung der Beschwerdeführerin hätte nur bei einem Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Lohn bzw. zwischen eingesetztem Vermögen und Dividenden eingegriffen werden dürfen. Ein solches liege nicht vor, denn im (nach richtiger Betrachtung massgebenden) Durchschnitt der Jahre 2018 bis 2022 sei keine die Grenze von 10 % überschreitende Dividende ausgeschüttet worden. Selbst wenn unrichtigerweise nicht vom Durchschnitt ausgegangen würde, so könnte höchstens der 10 % überschreitende Anteil als Einkommen aufgerechnet werden.

E. 6.1

In seinem unlängst, nach dem angefochtenen Entscheid ergangenen Urteil 9C_272/2024 vom 20. Januar 2025 hat sich das Bundesgericht mit asymmetrischen Dividenden befasst. Dabei stellte es klar, dass bei Ausschüttungen einer Gesellschaft an die bei ihr angestellten Aktionäre - hinsichtlich der hier zur Diskussion stehenden Ausschüttungen an die angestellten Partizipationsscheininhaber gilt das Gleiche - in beitragsrechtlicher Hinsicht zunächst die Frage nach deren Wesen und Funktion zu beantworten ist. Lediglich soweit, als unter diesem Aspekt eine Zuwendung sowohl auf die Arbeitsleistung als auch die auf Kapitalbeteiligung zurückgeführt werden kann, liegt die Aufteilung zwischen Lohn und Dividende grundsätzlich im Ermessen der Gesellschaft. In diesem Sinne ist in einem ersten Schritt zu prüfen, ob bzw. inwieweit die Zuwendungen in der Form von "asymmetrischen Dividenden" eindeutig beitragspflichtigen Lohn darstellen (wobei damit nicht etwa dem in BGE 145 V 50 E. 4.3 abschlägig beschiedenen Ansinnen zum Durchbruch verholfen wird, alle 10 % des Aktienwertes überschreitenden Dividenden [ohne Berücksichtigung des Kriteriums "unangemessen tiefer Lohn"] als beitragspflichtiges Erwerbseinkommen zu erfassen [E. 6.3.1 des erwähnten Urteils]). Indessen kann sich anschliessend, soweit es um sowohl auf Arbeitsleistung als auch auf Kapitalbeteiligung zurückführbare Zuwendungen geht, eine weitere Frage stellen, nämlich jene nach der Verhältnismässigkeit des Aufteilungsbeschlusses. Im Rahmen der Prüfung derselben kann eine Dividende in beitragspflichtigen Lohn umqualifiziert werden, was indessen voraussetzt, dass ein unangemessen tiefer Lohn und (kumulativ) eine offensichtlich überhöhte, 10 % des Aktienwertes übersteigende Dividendenzahlung ausgerichtet wurde (vgl. E. 6.3.4 in Verbindung mit E. 4.2 Abs. 3 des erwähnten Urteils, mit Hinweis auf BGE 145 V 50 E. 3.2-3.2.2; 141 V 634 E. 2.2-2.2.2).

E. 6.2

Dieser im Urteil 9C_272/2024 vom 20. Januar 2025 (E. 6.3.1 und 6.3.4) skizzierten Vorgehensweise entspricht der angefochtene Entscheid, indem die Vorinstanz zuerst Wesen und Funktion der Ausschüttungen an die Partizipationsscheininhaber C. _____ und D. _____ prüfte. Dabei stellte sie nicht offensichtlich unrichtig und damit für das Bundesgericht verbindlich fest, dass für die Höhe des Bonus weniger der

Unternehmensgewinn als Ganzes massgebend gewesen sei als vielmehr der in der individuellen Arbeitsleistung der beiden begründete und ihnen auch individuell zurechenbare Anteil am Unternehmenserfolg entsprechend der arbeitsvertraglichen Regelung. Es verhält sich damit nicht anders als im Sachverhalt, der dem erwähnten Urteil zugrunde lag, indem auch hier die individuelle Generierung von mandatsbezogenem erreichten Umsatz durch die mitarbeitenden Partizipationsscheininhaber C._____ und D._____ als deren Arbeitstätigkeit zu betrachten ist. Dass ein entsprechendes Tätigwerden auch bei nicht an ihrer Arbeitgeberin beteiligten (Kader-) Mitarbeitenden erwartet wird und sich in (teilweise) umsatzabhängiger Entlohnung niederschlagen kann (vgl. dazu Urteil 9C_272/2024 vom 20. Januar 2025 E. 6.3.2 mit Hinweis auf Art. 7 lit. c AHVV), zeigt sich bei E._____, der nicht an der Beschwerdeführerin beteiligt ist, aber betreffend die Erfolgsbeteiligung über einen im Wesentlichen identischen Arbeitsvertrag wie C._____ und D._____ verfügt. So grenzte die Beschwerdeführerin den seiner Arbeitsleistung entsprechenden Anteil am Unternehmenserfolg (d.h. seinen analog zu C._____ und D._____ ermittelten Spartengewinn) als Lohnaufwand ab und bezahlte ihn im Folgejahr als der Beitragspflicht unterliegenden Bonus aus. Es sind keine Gründe ersichtlich, die es vor dem Hintergrund der weitestgehend identisch ausgestalteten Verträge rechtfertigen würden, die beiden Partizipationsscheininhaber C._____ und D._____ anders zu behandeln als den nicht am Unternehmen beteiligten E._____. Die Vorinstanz verletzte mithin kein Bundesrecht, indem sie die fraglichen Ausschüttungen an C._____ und D._____ entsprechend ihrem Wesen und ihrer Funktion als Abgeltung umsatzwirksamer individueller Arbeitsleistung betrachtete, folglich den ausschlaggebenden Grund für die Auszahlungen im Arbeitsverhältnis, nicht aber in den Beteiligungsrechten sah und sie deshalb als Erwerbseinkommen bzw. massgebenden Lohn qualifizierte.

E. 6.3

Soweit die Beschwerdeführerin einwendet, der Anspruch des Aktionärs bzw. Partizipationsscheininhabers auf einen verhältnismässigen Anteil am Bilanzgewinn (Art. 660 Abs. 1 OR) sei verletzt, wenn mit der Vorinstanz der gesamte Reingewinn als sozialabgabepflichtiges Einkommen betrachtet werde, übersieht sie, dass sie die Grundlage dafür selber geschaffen hat. So wäre in Art. 4 der Statuten zwar vorgesehen, dass die Gesellschaft zuerst den Inhabern der Partizipationsscheine je den Bruttoertrag der entsprechenden Sparte (abzüglich der ihnen direkt und indirekt zuzurechnenden Aufwendungen) und anschliessend den Aktionären die Dividende ausrichtet. Die Beschwerdeführerin scheint sich nun aber dafür entschieden zu haben, den gesamten Gewinn als Abgeltung umsatzwirksamer individueller Arbeitsleistung auf die drei Mitarbeitenden, von denen zwei gleichzeitig Partizipationsscheininhaber (und Aktionäre) sind, zu verteilen, womit für die statutarisch vorgesehene anschliessende Dividendenausschüttung nichts mehr übrig blieb. Der in diesem Zusammenhang beschwerdeweise erhobene Vorwurf, wonach die vorinstanzliche Auslegung zu einer Ungleichbehandlung zwischen Dienstleistungs- und anderen Unternehmen führe, indem in ersteren der gesamte Reingewinn sozialabgabepflichtiges Einkommen darstelle und keine Möglichkeit für eine Dividendenausschüttung bestehe, trifft damit nicht zu. Ebenso wenig ist erkennbar, inwiefern die Ausgleichskasse mit der Erfassung der streitigen Zahlungen als massgebenden Lohn gegen die gesetzliche Vorgabe, wonach nur das Erwerbseinkommen und nicht auch der Vermögensertrag der Beitragspflicht unterliegt, verstossen oder die von der Beschwerdeführerin (neben dem Anspruch auf Dividende und dem Rechtsgleichheitsgebot) angerufenen Rechte (Wirtschaftsfreiheit und Privatautonomie)

verletzt haben könnte.

E. 6.4

Nicht gefolgt werden kann der Beschwerdeführerin auch, soweit sie einwendet, dass in die von der Gesellschaft gewählte Aufteilung zwischen Lohn und Dividende nur hätte eingegriffen werden dürfen bei einem Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Lohn einerseits und zwischen eingesetztem Vermögen und Dividende andererseits (vgl. BGE 145 V 50 E. 3.2-3.2.2; 141 V 634 E. 2.2-2.2.2). Die Beschwerdeführerin übersieht, dass die damit angesprochene Verhältnismässigkeit des Aufteilungsbeschlusses die zweite Frage betreffen würde, welche sich hier gar nicht stellt, weil keine Bezüge zur Diskussion stehen, die sowohl auf Arbeitsleistung als auch auf Kapitalbeteiligung zurückgeführt werden könnten (vgl. E. 6.1 f. hiervor). Nicht eingegangen zu werden braucht bei dieser Sachlage auch auf die Berechnungen, mit welchen die Beschwerdeführerin darzulegen versucht, dass im Durchschnitt der Jahre 2018 bis 2022 keine die Grenze von 10 % überschreitenden Dividenden ausgeschüttet worden seien und damit kein Missverhältnis vorliege.

E. 7

Zusammenfassend ergibt sich, dass die Vorinstanz kein Bundesrecht verletzte, indem sie die Zahlungen, welche die Beschwerdeführerin an die mitarbeitenden Partizipationsscheininhaber (und Aktionäre) C._____ und D._____ in den Jahren 2018 bis 2022 ausgerichtet und als Gewinnbeteiligungen ausgewiesen hat, als massgebenden Lohn qualifizierte. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 8

Die Gerichtskosten werden der unterliegenden Beschwerdeführerin auferlegt (Art. 66 Abs. 1 BGG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.