

# ZG\_VERWALTUNGSGERICHT S 2021 103 vom 2. März 2023

ZG Verwaltungsgericht, 2023-03-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg\\_verwaltungsgericht\\_S\\_2021\\_103](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zg_verwaltungsgericht_S_2021_103)

FR: ZG\_VERWALTUNGSGERICHT S 2021 103 du 2 mars 2023

IT: ZG\_VERWALTUNGSGERICHT S 2021 103 del 2 marzo 2023

## Regeste

Sozialvers.rechtl. Kammer — Alters- und Hinterlassenenversicherung (Beiträge) —  
Beschwerde

## Erwägungen

### E. 2

Urteil S 2021 103 A. Im September 2020 führte die Ausgleichskasse des Kantons Zug bei der A.\_\_\_\_\_ GmbH eine Arbeitgeberkontrolle durch. Die Ausgleichskasse stellte dabei unter anderem fest, dass Mietzinsen für zwei Wohnliegenschaften, eine in C.\_\_\_\_\_/DE (2015–2018) und eine in D.\_\_\_\_\_/TI (2018–2019), jeweils durch die A.\_\_\_\_\_ GmbH beglichen wurden. Die Mietaufwendungen wurden in der Finanzbuchhaltung der Gesellschaft als betrieblicher Aufwand verbucht. Vertragspartei war gemäss übereinstimmender Sachverhaltsdarstellung der Parteien jeweils die einzige Gesellschafterin der A.\_\_\_\_\_ GmbH, E.\_\_\_\_\_, sowie ihr Ehemann (vgl. AK-act. 49, 81 f.; die Mietverträge selbst, welche vom AHV-Revisor bei der Kontrolle vor Ort eingesehen wurden [vgl. AK-act. 49, 95], liegen nicht in den Verfahrensakten). In der Folge erliess die Ausgleichskasse am 16. November 2020 Nachzahlungsverfügungen für die Lohnbeiträge der Jahre 2015 bis 2019 aufgrund zu wenig abgerechneter Sozialversicherungsbeiträge (AK-act. 51–70). Die dagegen erhobene Einsprache vom 15. Dezember 2020 – begründet damit, bei den Aufrechnungen handle es sich nicht um Lohn, sondern um Mietaufwendungen für teilweise geschäftlich genutzte Liegenschaften (AK-act. 76 f.) – wies die Ausgleichskasse mit Entscheid vom 16. Juni 2021 vollumfänglich ab. Begründend legte die Ausgleichskasse im Wesentlichen dar, die beiden Wohnungen seien mit überwiegender Wahrscheinlichkeit nicht geschäftlich genutzt worden. Die Mietaufwendungen seien daher Auslagen für die private Lebenshaltung von E.\_\_\_\_\_, weshalb diese nicht als Unkosten zu qualifizieren, sondern als massgebender Lohn aufzurechnen seien (AK-act. 93 ff.). B. Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde vom 16. Juli 2021 (Datum der Postaufgabe) liess die A.\_\_\_\_\_ GmbH (nachfolgend Beschwerdeführerin) beantragen, die als massgebender Lohn aufgerechneten Beträge seien um 50 % zu reduzieren, da die beiden Liegenschaften nur jeweils zur Hälfte privat genutzt worden seien (act. 1). C. Der mit Verfügung vom 19. Juli 2021 verlangte Kostenvorschuss von Fr. 1'000.– wurde von der Beschwerdeführerin fristgerecht beglichen (act. 2, 3). D. Mit Vernehmlassung vom 10. September 2021 beantragte die Ausgleichskasse (nachfolgend auch Beschwerdegegnerin) die vollumfängliche Abweisung der Beschwerde und verzichtete unter Verweis auf ihren Einspracheentscheid vom 16. Juni 2021 auf eine Stellungnahme (act. 5). E. Der Vorsitzende der sozialversicherungsrechtlichen Kammer gab den Parteien mit Schreiben vom 9. Februar 2023 im Sinne von Art. 61 lit. d ATSG Gelegenheit, sich bis

### **E. 2.1**

Das Verwaltungsgericht verfügt über volle Kognition (§ 63 VRG). Es wendet das Recht von Amtes wegen an (§ 18 VRG). Das Gericht ist nicht an die Begehren der Parteien gebunden, d.h., es kann eine Einspracheentscheidung zu Ungunsten der Beschwerde führenden Person ändern oder dieser mehr zusprechen, als sie verlangt hat (vgl. Art. 61 lit. d ATSG).

### **E. 2.2**

Das Sozialversicherungsgericht stellt bei der Beurteilung eines Falles grundsätzlich auf den bis zum Zeitpunkt des Erlasses der angefochtenen Entscheidung (in casu: 16. Juni 2021) eingetretenen Sachverhalt ab (vgl. auch BGE 121 V 362 E. 1b). Dabei sind

### **E. 3**

Urteil S 2021 103 zum 20. Februar 2023 zur beabsichtigten "Reformatio in melius" und der Qualifizierung des Sachverhaltes als (verdeckte) Gewinnausschüttung zu äussern bzw. einen allfälligen Beschwerderückzug zu erklären. Hingewiesen wurde gleichzeitig auf die Absicht des Gerichts, ein die Beschwerde gutheissendes Urteil der Steuerbehörde zur Kenntnisnahme zuzustellen (act. 7). F. Die Beschwerdegegnerin hielt mit Eingabe vom 27. Februar 2023 innert erstreckter Frist an der beantragten vollumfänglichen Abweisung der Beschwerde fest, E.\_\_\_\_\_ habe von 2015 bis 2019 von Jahr zu Jahr einen tieferen Lohn ausgewiesen und auf der anderen Seite jedes Jahr einen höheren Mietaufwand deklariert, was für eine rechtsmissbräuchliche Umgehung der AHV-Beitragspflicht spreche (act. 9). Die Beschwerdeführerin liess sich nicht vernehmen. Das Verwaltungsgericht erwägt: 1. 1.1 Nach Art. 56 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG; SR 830.1) kann gegen Einspracheentscheidungen Beschwerde erhoben werden, wobei in der Regel das Sozialversicherungsgericht desjenigen Kantons zuständig ist, in dem die versicherte natürliche oder juristische Person zur Zeit der Beschwerdeerhebung ihren Wohnsitz resp. Sitz hat (Art. 58 Abs. 1 ATSG). Über Beschwerden gegen Verfügungen und Einspracheentscheidungen kantonaler Ausgleichskassen entscheidet in Abweichung von Art. 58 Abs. 1 ATSG das Versicherungsgericht am Ort der Ausgleichskasse (Art. 84 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVG; SR 831.10]). Gemäss § 77 Abs. 1 des Gesetzes über den Rechtsschutz in Verwaltungssachen (Verwaltungsrechtspflegegesetz, VRG; BGS 162.1) beurteilt das Verwaltungsgericht als einzige kantonale Instanz Beschwerden auf dem Gebiet der eidgenössischen Sozialversicherung, für die das Bundesrecht eine kantonale Rechtsmittelinstanz vorsieht. Gegen Einspracheentscheidungen nach Art. 52 Abs. 2 ATSG kann innerhalb von 30 Tagen nach deren Eröffnung gestützt auf Art. 56 Abs. 1 und Art. 60 Abs. 1 ATSG Beschwerde erhoben werden.

### **E. 3.1**

Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG werden vom Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, dem sog. massgebenden Lohn, Beiträge erhoben. Als massgebender Lohn gemäss Art. 5 Abs. 2 AHVG gilt jedes Entgelt für in unselbstständiger Stellung geleistete Arbeit. Dazu gehören begrifflich sämtliche Bezüge der Arbeitnehmenden, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, gleichgültig, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder gelöst worden ist und ob die Leistungen geschuldet werden oder freiwillig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätz-

lich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonst wie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird (BGE 133 V 153 E. 3.1 mit Hinweisen).

### **E. 3.2**

Unkosten sind Auslagen, die den Arbeitnehmenden bei der Ausführung ihrer Arbeiten entstehen (Art. 9 Abs. 1 der Verordnung über die Alter- und Hinterlassenenversicherung [AHVV; SR 831.101]). Diese gehören nicht zum beitragspflichtigen massgebenden Lohn. Unkosten erwachsen zusätzlich zu den üblichen Lebenshaltungskosten. Die üblichen Lebenshaltungskosten fallen im Unterschied zu Unkosten in gleicher oder ähnlicher Weise auch ohne Erwerbstätigkeit an. Auslagen für die private Lebenshaltung der Arbeitnehmenden sind nicht beruflich veranlasst und haben deshalb keinen Unkostencharakter. Wohnkosten gehören grundsätzlich zu den üblichen Lebenshaltungskosten und nicht zu den Unkosten, ausgenommen davon sind Entschädigungen für angemessene Wohnkosten von Expatriates bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland bzw. in der Schweiz während längstens einem Jahr (BGE 9C\_176/2014 vom 20. Mai 2014 E. 4.2; Wegleitung des Bundesamtes für Sozialversicherungen [BSV] über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO [WML], Stand 1. Januar 2021, Rz. 3008).

### **E. 3.3**

Gewinnausschüttungen einer juristischen Person an ihre Arbeitnehmenden, die gleichzeitig an der Gesellschaft beteiligt sind, gehören nur dann zum massgebenden Lohn, wenn das Arbeitsverhältnis den ausschlaggebenden Grund für deren Ausrichtung bildet. Ob eine solche Vergütung als massgebender Lohn zu qualifizieren ist, muss nach

### **E. 3.4**

Geldwerte Leistungen bzw. geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an ihre Gesellschafter (oder diesen nahestehenden Dritten) stellen Gewinnausschüttungen dar, wenn sie nicht als Kapitalrückzahlungen zu qualifizieren sind und ohne entsprechende Gegenleistung des Gesellschafters erfolgen. "Verdeckt" sind solche Leistungen insofern, als sie buchmässig nicht offen ausgewiesen werden, sondern unter einem Aufwandstitel der Erfolgsrechnung belastet werden (vgl. Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, Art. 58 N 88 ff. mit zahlreichen Hinweisen). Die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (mithin auch als geldwerte Leistung bezeichnet) setzt nach ständiger – zum Steuerrecht ergangenen – Rechtsprechung voraus, dass die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält, die Beteiligungsinhaberin oder der Beteiligungsinhaber direkt oder indirekt einen Vorteil erlangt, die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einem Dritten unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte (Drittvergleich; sog. Grundsatz des "dealing at arm's length") und der Charakter dieser Leistung – insbesondere das Missverhältnis zur Gegenleistung – für die Organe der

### **E. 3.5**

Praxisgemäss ist es Sache der Ausgleichskassen, selbstständig zu beurteilen, ob eine Zuwendung an einen Gesellschafter, welcher gleichzeitig auch Arbeitnehmer der Gesellschaft ist, als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag qualifiziert werden muss. Der in Art. 23 AHVV enthaltene Ordnung entspricht es, dass sich die Ausgleichskassen in der Regel jedoch an die steuerrechtliche Betrachtungsweise halten (vgl. BGE 141 V 634 E. 2.5). Um der Einheit und Widerspruchslosigkeit der gesamten Rechtsordnung willen ist eine verschiedene Betrachtungsweise der Steuerbehörde und der AHV-Verwaltung zu

vermeiden, ausser wenn dafür ausschlaggebende Gründe vorliegen (BGE 134 V 297 E. 2.3; BGer 9C\_132/2011 vom 26. April 2011 E. 3.3). 4.

#### **E. 4**

Urteil S 2021 103 1.2 Beim vorliegenden Anfechtungsobjekt handelt es sich um einen Einspracheentscheid der Ausgleichskasse des Kantons Zug. Demgemäss ist das Verwaltungsgericht des Kantons Zug zur Beurteilung der Beschwerde örtlich und sachlich zuständig. Der Einspracheentscheid ging der Beschwerdeführerin am 18. Juni 2021 zu (Bf-act. 2). Die vom 15. Juli 2021 datierende und am 16. Juli 2021 der Post übergebene Beschwerde ist somit rechtzeitig erfolgt. Der angefochtene Entscheid betrifft beitragsrechtliche Nachforderungen gegenüber der Beschwerdeführerin für den Zeitraum von 2015 bis 2019. Folglich ist die Beschwerdeführerin in der Sache direkt betroffen und zur Beschwerde legitimiert. Sodann erfüllt die Beschwerdeschrift die formellen Voraussetzungen, weshalb sie zu prüfen ist. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11). 1.3 Im verwaltungsgerichtlichen Beschwerdeverfahren sind grundsätzlich nur Rechtsverhältnisse zu überprüfen und zu beurteilen, zu denen die zuständige Verwaltungsbehörde vorgängig verbindlich – in Form einer Verfügung oder (wo gesetzlich vorgesehen) eines Einspracheentscheids – Stellung genommen hat (vgl. BGE 131 V 164 E. 2.1 mit Hinweisen). Anfechtungsobjekt ist vorliegend der Einspracheentscheid vom 16. Juni 2021, worin über die Aufrechnung der als Aufwand deklarierten Mietkosten für die Wohnliegenschaften in D.\_\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_\_ zum massgebenden Lohn von E.\_\_\_\_\_ entschieden wurde. Zur ebenfalls durch die Ausgleichskasse verfügungsweise vorgenommenen Aufrechnung der Aus- und Weiterbildungskosten von E.\_\_\_\_\_ sowie der Schulkosten ihrer Kinder, äussert sich der angefochtene Entscheid nicht. Die Beschwerdeführerin hat die entsprechenden Aufrechnungen sodann auch weder in ihrer Einsprache noch der vorliegenden Beschwerde thematisiert. Diese bilden folglich nicht Streit- bzw. Verfahrensgegenstand, womit weitergehende Ausführungen dazu unterbleiben können. 2.

#### **E. 4.1**

Die Mietaufwendungen für die beiden Liegenschaften in der Höhe von Fr. 28'644.– (2015), Fr. 40'138.– (2016), Fr. 64'544.– (2017), Fr. 87'555.– (2018) und Fr. 106'293.– (2019) wurden unbestrittenermassen als betrieblicher Aufwand in der Finanzbuchhaltung der Gesellschaft erfasst (vgl. AK-act. 49 f.). Die Beschwerdeführerin macht geltend, sowohl die Liegenschaft in C.\_\_\_\_\_ als auch die Liegenschaft in D.\_\_\_\_\_ seien mindestens zur Hälfte geschäftlich genutzt worden. Daher seien die Mietaufwendungen zu Recht als betrieblicher Aufwand verbucht worden und somit nicht bzw. nur zur Hälfte aufzurechnen (act. 1). Die Beschwerdegegnerin führt dagegen aus, dass es sich bei den beiden Liegenschaften um sehr grosszügige Wohnliegenschaften handle, welche aufgrund der Lage und der Art der Mietobjekte mit überwiegender Wahrscheinlichkeit nur der privaten Lebenshaltung dienen würden. Auch die eingereichten Belege liessen keine andere

#### **E. 4.2**

Die Beschwerdeführerin vermarktet und vertreibt medizinaltechnische Produkte sowie Medizinprodukte und führt Schulungen für deren Anwendungen durch. Die Beschwerdeführerin ist mehrheitlich in Deutschland tätig, seit Ende 2018 vermehrt auch in Italien (vgl. AK-act. 1, 81 ff.; vgl. auch die Zweckumschreibung gemäss dem im Internet

einsehbarer Handelsregisterauszug). Bei den beiden umstrittenen Liegenschaften handelt es sich unbestritten um sehr grosszügige Wohnliegenschaften (vgl. AK-act. 49). Die A. \_\_\_\_\_ GmbH hat gemäss eigenen Angaben eine Geschäftsliegenschaft in F. \_\_\_\_\_/ZG am Sitz der Gesellschaft (AK-act. 1) und Räumlichkeiten in G. \_\_\_\_\_/DE (so ist jedenfalls die Dokumentation in den Beilagen zur Einsprache zu verstehen, wo neben den Fotos "C. \_\_\_\_\_" [AK-act. 84] auch Fotos eines Lagers in "G. \_\_\_\_\_" [AK-act. 85] enthalten sind; vgl. auch die Ausführungen im Einspracheentscheid [AK-act. 96], mit dem Hinweis auf die Räumlichkeiten der Partnergesellschaft "H. \_\_\_\_\_ GmbH" mit Sitz in G. \_\_\_\_\_, was von der Beschwerdeführerin unbestritten blieb; sowie den im Internet einsehbarer Handelsregisterauszug des Amtsgerichts G. \_\_\_\_\_, betreffend die im März 2022 gelöschte Gesellschaft "H. \_\_\_\_\_ GmbH" [Geschäftsführer: I. \_\_\_\_\_]). Warum es daher betrieblich notwendig gewesen sein sollte, eine weitere (Wohn-)Liegenschaft in der Nähe von G. \_\_\_\_\_ (C. \_\_\_\_\_ ist ein Vorort von G. \_\_\_\_\_) sowie im Tessin in D. \_\_\_\_\_ zu halten, erschliesst sich nicht. Es scheint viel wahrscheinlicher, dass es sich dabei um private Wohnliegenschaften der einzigen Gesellschafterin und ihrer Familie handelt, was denn auch die zivilrechtliche Ausgestaltung der Mietverträge nahe legt. Die von der Beschwerdeführerin beigebrachten Beweise vermögen, wie die Vorinstanz nachvollziehbar ausführt (AK-act. 95), nicht mit überwiegender Wahrscheinlichkeit zu belegen, dass die Liegenschaften einem betrieblichem Zweck dienen (zum im Sozialversicherungsrecht geltenden Beweismass der überwiegenden Wahrscheinlichkeit: BGE 130 III 321 E. 3.2): Die Teilnehmerlisten der Schulungen, welche in C. \_\_\_\_\_ stattgefunden haben sollen, lassen nicht auf den Veranstaltungsort schliessen (vgl. AK-act. 87, 90). Die eingereichte Teilnahmebescheinigung für eine Schulung der A. \_\_\_\_\_ GmbH (vgl. AK-act. 89) wur-

#### **E. 4.3**

Alles in allem kann die Beschwerdeführerin nicht plausibel darlegen, dass die Liegenschaften betrieblich genutzt wurden bzw. diese Mietauslagen betrieblich begründet gewesen wären. Die Behandlung der Mietauslagen als Unkosten im Sinne von Art. 9 AHVV fällt daher ausser Betracht, da diese Kosten für die private Wohnnutzung in gleicher oder ähnlicher Weise auch ohne die Erwerbstätigkeit anfallen würden (vgl. vorstehende E. 3.2).

#### **E. 4.4**

Entgegen der Ansicht der Beschwerdegegnerin, rechtfertigt es sich in der vorliegenden Konstellation allerdings trotzdem nicht, die Mietaufwände dem massgebenden Lohn der angestellten Gesellschafterin hinzuzurechnen. Es ist nämlich nicht ersichtlich, dass die Übernahme der Wohnauslagen von E. \_\_\_\_\_ und ihrer Familie im Arbeitsverhältnis mit der Beschwerdeführerin begründet gewesen wäre: Es bestehen keinerlei Anhaltspunkte, dass die Mietzinszahlungen aufgrund der geleisteten Arbeit von E. \_\_\_\_\_ übernommen worden wären. Die Zahlungen wurden von der Gesellschaft nicht als Lohn qualifiziert. E. \_\_\_\_\_ deklarierte in der hier interessierenden Beitragszeit jeweils Jahreslöhne von (brutto) Fr. 180'000.– (2015; AK-act. 13), Fr. 160'227.– (2016; AK-act. 17), Fr. 150'111.20 (2017; AK-act. 23), Fr. 130'111.20 (2018; AK-act. 29) und Fr. 130'111.20 (2019; AK-act. 36), womit nicht von einem "unangemessen tiefen" Lohn auszugehen ist (vgl. in diesem Zusammenhang etwa BGer 9C\_89/2017 vom 19. Mai 2017 E. 5.2 f.). In Würdigung der gesamten Umstände ist festzustellen, dass die geschäftsmässig nicht begründeten Mietaufwendungen überwiegend wahrscheinlich keinen Teil des Entgelts für die von

E.\_\_\_\_\_ erbrachte Arbeitsleistung bildeten. Die Finanzierung von grosszügigen Zweit- oder Ferienwohnungen (der Wohnsitz der Gesellschafterin befindet sich gemäss Handelsregistereintrag der Beschwerdeführerin in L.\_\_\_\_\_/LU) neben einem nicht offensichtlich zu tiefen Lohn entspricht nicht einer im Rahmen des Arbeitsverhältnisses normalerweise erbrachten Leistung eines Arbeitgebers. Eine solche Leistung würde einem Arbeitnehmer, welcher nicht 100%iger Anteilseigner ist, offenkundig nicht gewährt. Eine Gegenleistung von E.\_\_\_\_\_ für die übernommenen Wohnkosten ist nicht ersichtlich; die einzige Gesellschafterin musste sich dieses Missverhältnisses denn auch bewusst sein. Es ist daher von einer (verdeckten) Gewinnausschüttung auszugehen, die nicht im Arbeitsverhältnis, sondern allein im Gesellschaftsverhältnis begründet ist. Daran ändert auch nichts, dass über die Jahre 2015 bis 2019 der deklarierte Lohn sank und auf der anderen Seite die geltend gemachten Mietaufwendungen angestiegen sind – wie dies die Beschwerdegegnerin vorbringt (vgl. act. 9). Ein Zusammenhang zwischen den geschäftsmässig nicht begründeten Mietzinszahlungen für die privat genutzten Wohnliegenschaften und der Arbeitsleistung der einzigen Gesellschafterin ist nicht ersichtlich, ferner kann auch der zuletzt deklarierte Lohn von Fr. 130'111.20 nicht als "unangemessen tief" bezeichnet werden.

#### **E. 4.5**

Dieses Ergebnis deckt sich mit den steuerrechtlichen Bestimmungen und der dazu ergangenen Rechtsprechung zu den verdeckten Gewinnausschüttungen (vgl. vorne

#### **E. 5**

Urteil S 2021 103 in zeitlicher Hinsicht diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Verwirklichung des zu Rechtsfolgen führenden Sachverhalts in Geltung standen (BGE 146 V 364 E. 7.1). 3. Strittig und zu prüfen ist, ob die Mietaufwendungen für die Liegenschaften in D.\_\_\_\_\_ und C.\_\_\_\_\_ zu Recht als massgebender Lohn von E.\_\_\_\_\_ i.S.v. Art. 5 Abs. 2 AHVG aufgerechnet wurden.

#### **E. 6**

Urteil S 2021 103 dem Wesen und der Funktion der Zuwendung beurteilt werden. Deren rechtliche oder wirtschaftliche Bezeichnung ist nicht entscheidend und höchstens als Indiz zu werten. Unter Umständen können also auch Zuwendungen aus dem Reingewinn einer Aktiengesellschaft beitragsrechtlich massgebender Lohn sein; dies gilt laut Art. 7 lit. h AHVV namentlich für Tantiemen. Zuwendungen an den Gesellschafter, die nicht durch das Arbeitsverhältnis gerechtfertigt sind, gehören demgegenüber nicht zum massgebenden Lohn, sondern sind Gewinnausschüttungen, welche eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern ohne entsprechende Gegenleistung zuwendet, aber unbeteiligten Dritten unter den gleichen Umständen nicht erbringen würde (BGE 141 V 634 E. 2.2; 134 V 297 E. 2.1 mit Hinweisen; WML Rz. 2010). Der Grund der Auszahlung liegt folglich in der Eigenschaft des Empfängers als Gesellschafter. Gewinnausschüttungen unterliegen beim Empfänger als Vermögensertrag der Einkommenssteuer (Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; § 19 Abs. 1 lit. c des Steuergesetzes [StG; BGS 632.1]); auf der Ebene der Gesellschaft fallen Gewinnsteuern an (Art. 57 ff. DBG; § 58 ff. StG). Dem steuerbaren Reingewinn werden dabei insbesondere offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie geschäftsmässig nicht begründete Zuwendungen an Dritte hinzugerechnet (Art. 58 Abs. 1 lit. b fünftes Lemma DBG; § 59 Abs. 1 Ziff. 2 lit. e StG). Im Gegenzug sind darauf jedoch keine AHV-Beiträge geschuldet

(vgl. BGE 134 V 297 E. 2.1 f.).

#### **E. 7**

Urteil S 2021 103 Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar gewesen ist (BGE 144 II 427 E. 6.1; 140 II 88 E. 4.1; 138 II 57 E. 2.2; 131 II 593 E. 5.1; BGer 2C\_400/2020, 2C\_405/2020 vom 22. April 2021 E. 3.1.1; 2C\_578/2019 vom 31. März 2020 E. 3.3). Stets vorausgesetzt ist dabei, dass die Zuwendung ihren Rechtsgrund im Beteiligungsverhältnis hat (BGer 2C\_400/2020, 2C\_405/2020 vom 22. April 2021 E. 3.1.1; 2C\_449/2017 vom 26. Februar 2019 E. 2.3). Eine verdeckte Gewinnausschüttung liegt namentlich vor, wenn eine Gesellschaft für den privaten Lebensaufwand ihrer Anteilsinhaber aufkommt, wie etwa die Kosten des Unterhalts von ausschliesslich dem Lebensunterhalt oder dem Vergnügen der Anteilsinhaber dienenden Vermögensgegenständen, die von der Gesellschaft angeschafft wurden, ohne für ihre eigene Geschäftstätigkeit bestimmt zu sein (vgl. BGer 2P.153/2002, 2A.358/2002 vom 29. November 2002 E. 3.1 ff.).

#### **E. 8**

Urteil S 2021 103 Annahme zu. Zudem würden beide Mietverträge nicht auf die Gesellschaft, sondern auf die einzige Gesellschafterin und ihren Ehemann lauten. Die Mietzinsen seien darum als Lebenshaltungskosten von E.\_\_\_\_\_ zu qualifizieren und somit als massgebender Lohn aufzurechnen (AK-act. 93 ff., act. 5).

#### **E. 9**

Urteil S 2021 103 de in "G.\_\_\_\_\_" (also nicht in C.\_\_\_\_\_) ausgestellt, wo eine Partnerfirma der Gesellschaft Räumlichkeiten hat und sich offenbar ein Lager der Beschwerdeführerin befindet (vgl. AK-act. 85, 96). J.\_\_\_\_\_, welcher eine Rückmeldung zu einer Schulung der Beschwerdeführerin gibt, erwähnt, dass E.\_\_\_\_\_ "gestern bei unserem Team die Schulung durchgeführt" habe (AK-act. 91). Diese Formulierung lässt viel eher auf eine Durchführung der Schulung vor Ort beim Kunden schliessen, als dass sämtliche Teilnehmer nach C.\_\_\_\_\_ gereist wären. Auch sind die eingereichten, durch die Beschwerdeführerin betitelten Fotos nicht aussagekräftig (Bf-act. 3). Die Bestätigung von K.\_\_\_\_\_ vom 30. November 2020, dass er seit Herbst 2018 "einige Male" die streitgegenständliche Liegenschaft im Tessin für Geschäftsbesprechungen besucht und dort im Gästezimmer übernachtet habe, vermag nicht ausreichend zu belegen, dass die Liegenschaft betrieblich genutzt wurde (AK-act. 86). Diese (vage formulierte) Bestätigung wurde offenkundig erst im Hinblick auf die Anfechtung der ergangenen Nachzahlungsverfügungen erstellt. Darüber hinaus belegen "einige" Besuche seit 2018 noch keine geschäftliche Nutzung im behaupteten Umfang von mind. 50 %. Wären die Liegenschaften wirklich regelmässig betrieblich genutzt worden, wäre zu erwarten, dass ohne Weiteres echtzeitliche Belege, wie Kopien von Lieferscheinen an diese Adressen, Teilnahmebestätigungen mit diesen Adressen als Veranstaltungsort, E-Mails oder Einladungsschreiben an die Schulungsteilnehmer mit Bekanntgabe der entsprechenden Adresse oder etwa Grundrisse der Wohnungen, woraus eindeutig ersichtlich wird, welcher Teil der Wohnung geschäftlich und welcher privat genutzt wird, beigebracht werden könnten. Die – durch einen Treuhänder, mithin eine Fachperson, vertretene – Beschwerdeführerin hat jedoch keine solchen Belege eingereicht. Obschon die im Einspracheverfahren aufgelegten Beweismittel von der Beschwerdegegnerin als ungenügend eingestuft wurden, hat die Beschwerdeführerin im vorliegenden Verfahren darauf verzichtet, weitere Beweismittel beizubringen oder anzubieten (vgl. zur Begrenzung des Untersu-

chungsgrundsatzes durch die Mitwirkungspflicht der Parteien: BGE 138 V 86 E. 5.2.3; 125 V 193 E. 2; BGer 8C\_57/2019 vom 1. April 2019 E. 2.3).

#### **E. 10**

Urteil S 2021 103

#### **E. 11**

Urteil S 2021 103 E. 3.4). Es liegt im vorliegenden Fall kein Grund vor, der es rechtfertigen würde, die in Form von übernommenem Mietaufwand erhaltenen Zuwendungen – im Widerspruch zur steuerrechtlichen Betrachtungsweise – als Lohn zu qualifizieren (vgl. vorne E. 3.5). Daran ändert im Übrigen nichts, dass die Steuerbehörden im vorliegenden Fall – soweit ersichtlich – bisher keine Aufrechnungen vorgenommen haben bzw. die Steuererklärungen der Beschwerdeführerin in der Vergangenheit offenbar nicht korrigiert haben (hingewiesen sei in diesem Zusammenhang auf nachfolgende E. 7). 5. Zusammenfassend waren die Aufwendungen der Beschwerdeführerin für die mit überwiegender Wahrscheinlichkeit privat genutzten Wohnliegenschaften ihrer Gesellschafterin betrieblich nicht begründet. Durch die Übernahme dieser Kosten hat die Gesellschafterin Zuwendungen erhalten, die nicht durch das Arbeitsverhältnis gerechtfertigt werden und damit – entgegen der Ansicht der Beschwerdegegnerin – nicht zum massgebenden Lohn gehören, sondern als (verdeckte) Gewinnausschüttungen zu qualifizieren sind. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird folglich in dem Sinne gutgeheissen, als dass – über den Antrag der Beschwerdeführerin hinaus – der gesamte Betrag der von der Beschwerdeführerin übernommenen Mietenkosten (zu 100 %) nicht dem massgebenden Lohn der einzigen Gesellschafterin hinzuzurechnen sind. Der angefochtenen Einspracheentscheid ist entsprechend aufzuheben. 6. Da es vorliegend nicht um die Bewilligung oder Verweigerung von Versicherungsleistungen geht, sind die Bestimmungen des kantonalen Rechts über die Verfahrenskosten anwendbar (vgl. Art. 61 Ingress i.V.m. lit. fbis ATSG). Im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht trägt die unterliegende Partei die Kosten (§ 23 Abs. 1 Ziff. 3 VRG). Die Kosten werden aufgrund des Zeit- und Arbeitsaufwandes, der Wichtigkeit und Schwierigkeit der Sache sowie des Streitwerts auf Fr. 1'000.– festgesetzt und der Beschwerdegegnerin auferlegt (vgl. § 1 Abs. 2 der Verordnung über die Kosten im Verfahren vor dem Verwaltungsgericht [KoV VG; BGS 162.12]). Der von der Beschwerdeführerin geleistete Kostenvorschuss wird ihr zurückerstattet. Der obsiegenden Beschwerdeführerin ist zulasten der Beschwerdegegnerin eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 61 lit. g ATSG), welche ermessensweise auf pauschal Fr. 500.– (inkl. Auslagen und MWST) festgesetzt wird.

#### **E. 12**

Urteil S 2021 103 7. Das vorliegende Urteil wird gestützt auf Art. 112 DBG und § 110 StG nach dessen Rechtskraft der Steuerverwaltung des Kantons Zug zur Kenntnisnahme zugestellt.

#### **E. 13**

Urteil S 2021 103 Demnach erkennt das Verwaltungsgericht: