

# **ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2016.00026**

## **vom 18. April 2017**

ZH Sozialversicherungsgericht, 2017-04-18, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_sozialversicherungsgericht\\_AB.2016.00026](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2016.00026)

FR: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2016.00026 du 18 avril 2017

IT: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2016.00026 del 18 aprile 2017

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

Die X.\_\_\_\_ AG war der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse, vom 1. April 2010 bis am 30. April 2013 als beitragspflichtige Arbeitgeberin angeschlossen (vgl. Urk. 7/5 und Urk. 7/53). Am 21. Januar 2014 liess die Ausgleichskasse bei der X.\_\_\_\_ AG eine Arbeitgeberkontrolle für die Kontrollperiode 1. April 2010 bis 30. April 2013 durchführen. Die Revi sorin der Ausgleichskasse kam zum Schluss, die gesetzlichen Bestimmungen seien eingehalten worden (vgl. den Bericht über die Schlusskontrolle vom 29. Januar 2014 [Urk. 7/63/1-2] sowie die Mitteilung vom 19. Februar 2014 [Urk. 7/63/3]). Im Rahmen einer Buchprüfung der kantonalen Steuerbehörde (vgl. Mitteilung vom 5. Februar 2015, Urk. 7/64/22) wurden jedoch verdeckte Vorteilszuwendungen der Gesellschaft an den Alleinaktionär Z.\_\_\_\_ entdeckt, weshalb ein Nachsteuer- und ein Steuerstrafverfahren eingeleitet wurden. Z.\_\_\_\_ habe in den Steuerperioden 2010 und 2011 geschäftsmässig nicht begründete Aufwendungen von Fr. 187'026. (2010) beziehungsweise Fr. 412'484.-- (2011) bei der Gesellschaft als geschäftsmässigen Aufwand verbucht. Das kantonale Steueramt setzte mit Verfügung vom 16. Juni 2015 die Nachsteuern fest und auferlegte Z.\_\_\_\_ zudem Bussen (Urk. 7/64/1 6). Die Ausgleichskasse teilte der X.\_\_\_\_ AG am 9. November 2015 mit, sie habe Aufwendungen verbucht, welche nicht geschäftsbegründet gewesen seien, weshalb diese als verdeckte Lohnbezüge betrachtet würden. In den nächsten Tagen würden Nachzahlungsverfügungen erlassen (Urk. 7/65). Mit Nachzahlungsverfügungen vom 13. November 2015 setzte die Ausgleichskasse nachzuzahlende paritätische Lohn- und FAK-Beiträge (inkl. Verwaltungskosten) für das Jahr 2010 in der Höhe von Fr. 25'441.15 und für das Jahr 2011 in der Höhe von Fr. 58'634.60 fest (Urk. 7/69). Die dagegen erhobenen Einsprachen vom 26. November 2015 (Urk. 7/76 f.) wies die Ausgleichskasse mit Entscheid vom 12. Mai 2016 ab (Urk. 2 [= Urk. 7/83]).

#### **E. 1.1**

Die Beschwerdeführerin machte geltend, das rechtliche Gehör sei verletzt worden. Die Zeitspanne zwischen der Ankündigung der Nachzahlungsverfügung und der Nachzahlungsverfügung habe nicht ausgereicht, um den Sachverhalt zu überprüfen und mündlich vorzutragen. Nach der Arbeitgeberkontrolle durch die Beschwerdegegnerin und der Bestätigung der Richtigkeit der deklarierten Löhne dürfe sodann nicht ohne weiteres auf die Beitragsjahre 2010 und 2011 zurückgekommen werden (Urk. 1 S. 4).

#### **E. 1.2**

Ein Vorbescheidverfahren, wie beispielsweise im Verfahren über Ansprüche gegenüber der Invalidenversicherung (Art. 57a des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung), ist im

vorliegenden Verwaltungsverfahren nicht vorgesehen. Stattdessen ist ein Einspracheverfahren durchzuführen (vgl. Art. 1 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, AHVG): Gegen Verfügungen der Verwaltungsbehörde kann bei dieser innerhalb von 30 Tagen Einsprache erhoben werden (Art. 52 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts [ATSG]). Vor dem Erlass solcher Verfügungen müssen die Parteien jedoch nicht angehört werden (Art. 42 ATSG). Bei der Mitteilung vom 9. November 2015, mit welcher der Erlass von Nachzahlungsverfügungen angekündigt wurde (Urk. 7/65), handelte es sich um keine Verfügung. Vor Erlass der Nachzahlungsverfügungen vom 13. November 2015 (Urk. 7/69) war die Beschwerdeführerin gemäss Art. 42 ATSG sodann nicht anzuhören, weder mündlich noch schriftlich. Eine Verletzung des rechtlichen Gehörs liegt somit nicht vor.

### **E. 1.3**

Erhält eine Ausgleichskasse Kenntnis davon, dass ein Beitragspflichtiger keine Beiträge oder zu niedrige Beiträge bezahlt hat, so hat sie die Nachzahlung der geschuldeten Beiträge zu verlangen und nötigenfalls durch Verfügung festzusetzen (Art. 39 Abs. 1 Satz 1 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung, AHVV). Die Mitteilung vom 19. Februar 2014, in welcher die Revisorin der Ausgleichskasse die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen durch die Gesellschaft bestätigt hatte (Urk. 7/63/3), steht einer Nachzahlungsverfügung der Ausgleichskasse im Anschluss an ein Nachsteuer- und Steuerstrafverfahren der kantonalen Steuerbehörde nicht entgegen; der Bestätigung vom 19. Februar 2014 kommt insofern keine Rechtskraft zu. Ausserdem hatte die Revisorin betreffend die Jahre 2010 und 2011 bloss Stichproben vorgenommen. Davon abgesehen erweist sich der Revisionsbericht aber ohnehin bereits auf Grund der vorliegenden Akten in verschiedener Hinsicht als falsch beziehungsweise als nicht nachvollziehbar, weshalb auf diese Mitteilung wegen zweifelloser Unrichtigkeit zurückzukommen war. Offensichtlich falsch ist die Angabe der Anzahl Arbeitnehmer im Revisionsbericht (Urk. 7/63/1: vier Arbeitnehmer). Diese stimmt nicht mit den Angaben in den – sich bereits vor der Revision in den Akten befindlichen – Jahresabrechnungen der Jahre 2010 (Urk. 7/13: zwei Lohnbezüger beziehungsweise Arbeitnehmer) und 2011 (Urk. 7/40: drei Lohnbezüger beziehungsweise Arbeitnehmer) überein. Unklarlich erscheint sodann, weshalb sich die Revisorin, welcher die Bilanzen und Erfolgsrechnungen der Jahre 2010-2013 vorgelegt worden waren (vgl. Urk. 7/63/1), nicht zu den im Jahr 2010 ausgerichteten Verwaltungsratsprotokollen von Fr. 18'768.-- äusserte, denn auf diesen wurden keine Beiträge erhoben (vgl. hernach E. 3.3. 2). Weiter fällt auf, dass die Gesellschaft in der Erfolgsrechnung 2010 einen Aufwand für Löhne und Sozialversicherungen von Fr. 473'862.-- und im Jahr 2011 von Fr. 478'254.-- auswies (Urk. 3/3). Die Lohnsumme gemäss Jahresabrechnung 2010 betrug jedoch lediglich Fr. 138'900.15 (Urk. 7/13) und gemäss Jahresabrechnung 2011 sodann bloss Fr. 228'685.65 (Urk. 7/40). Auch hier fehlt eine Bemerkung der Revisorin zur Diskrepanz zwischen den Angaben.

### **E. 2**

Dagegen erhob die X. AG mit Eingabe vom 6. Juni 2016 Beschwerde und beantragte die ersatzlose Aufhebung des angefochtenen Entscheids (Urk. 1). Mit Beschwerdeantwort vom 11. Juli 2016 beantragte die Beschwerdeführerin die Abweisung der Beschwerde (Urk. 6), was der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 13. Juli 2016 angezeigt wurde (Urk. 8). Das Gericht zieht in Erwägung: 1.

### **E. 2.1**

Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG werden vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, dem massgebenden Lohn, Beiträge erhoben. Als massgebender Lohn gemäss Art. 5 Abs. 2 AHVG gilt jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit. Zum massgebenden Lohn gehören begrifflich sämtliche Bezüge der Arbeitnehmerin und des Arbeitnehmers, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, gleichgültig, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder gelöst worden ist und ob die Leistungen geschuldet werden oder frei willig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonstwie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist. Grundsätzlich unterliegen nur Einkünfte, die tatsächlich geflossen sind, der Beitragspflicht (BGE 133 V 549 E. 4 S. 558).

### **E. 2.2**

Gemäss Art. 4 und 5 AHVG sind nur auf dem Erwerbseinkommen AHV-Beiträge geschuldet, nicht aber auf dem Vermögensertrag. Dividenden sind grundsätzlich beitragsfreier Vermögensertrag. Richtet eine Aktiengesellschaft Leistungen an Arbeitnehmer aus, die gleichzeitig Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind oder Inhabern solcher Rechte nahestehen, erhebt sich bei der Festsetzung sowohl der direkten Steuer als auch der Sozialversicherungsbeiträge die Frage, ob und inwieweit es sich um Arbeitsentgelt (massgebenden Lohn) oder aber um Gewinnausschüttung (Kapitalertrag) handelt. Letztere unterliegt beim Empfänger der direkten Bundessteuer im Sinne von Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG), da sie ihren Grund in der Aktionärserschaft des Empfängers hat. Nach der Rechtsprechung gehören Vergütungen, die als reiner Kapitalertrag zu betrachten sind, nicht zum massgebenden Lohn. Ob dies zutrifft, ist nach Wesen und Funktion einer Zuwendung zu beurteilen. Deren rechtliche oder wirtschaftliche Bezeichnung ist nicht entscheidend und höchstens als Indiz zu werten. Unter Umständen können auch Zuwendungen aus dem Reingewinn einer Aktiengesellschaft massgebender Lohn sein; dies gilt laut Art.

### **E. 2.3**

Im Lichte der gesetzlichen Grundentscheidung, wonach nur Erwerbseinkommen, nicht aber Vermögensertrag beitragspflichtig ist, muss bei der Beurteilung von Leistungen, welche eine Aktiengesellschaft an Personen ausrichtet, die zugleich Arbeitnehmer und Aktionäre sind, einerseits eine angemessene Entschädigung für die geleistete Arbeit, andererseits ein angemessener Vermögensertrag zugrunde gelegt werden. Dabei ist zu beachten, dass es für die Beitragspflichtigen nicht nur vorteilhaft ist, hohe Dividenden und ein tiefes Salär zu deklarieren. Dies ist zwar AHV rechtlich günstiger, weil auf den Dividenden keine AHV-Beiträge geschuldet sind. Steuerrechtlich verhält es sich aber umgekehrt: Im Unterschied zu den Löhnen stellt die Dividende bei der Gesellschaft keinen geschäftsmässig begründeten Aufwand dar, sondern unterliegt der Gewinnsteuer (Art. 58 Abs. 1 lit. b DBG; Art. 24 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz, StHG; SR 642.14) und zugleich beim Empfänger der Einkommenssteuer, insgesamt somit einer wirtschaftlichen Doppelbelastung, welche durch die Unternehmenssteuerreform II (Bundesgesetz vom 23. März 2007 über die Verbesserung der steuerlichen

Rahmenbedingungen für unternehmerische Tätigkeiten und Investitionen, angenommen in der Volksabstimmung vom 24. Februar 2008) zwar gemildert (Art. 20 Abs. 1bis DBG, Art.

#### **E. 2.4**

Während also die Steuerbehörden allenfalls eine als Lohn deklarierte Leistung als verdeckte Gewinnausschüttung qualifizieren, wenn sie einem Arbeitnehmer, der nicht zugleich Aktionär wäre, nicht erbracht worden wäre, können umgekehrt die AHV-Behörden eine als Gewinnausschüttung deklarierte Leistung als massgeblichen Lohn qualifizieren, wenn sie einem Aktionär, der nicht zugleich Arbeitnehmer wäre, nicht erbracht worden wäre. Praxisgemäss ist es Sache der Ausgleichskassen, selbstständig zu beurteilen, ob ein Einkommensbestandteil als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag qualifiziert werden muss. Der in Art. 23 AHVV enthaltenen Ordnung entspricht es jedoch, dass sich die Ausgleichskassen in der Regel an die bundessteuerrechtliche Betrachtungsweise halten. Um der Einheit und Widerspruchlosigkeit der gesamten Rechtsordnung willen soll eine verschiedene Betrachtungsweise der Steuerbehörde und der AHV-Verwaltung vermieden werden, ausser wenn dafür ausschlaggebende Gründe vorliegen. Das gilt namentlich auch in Bezug auf die verrechnungssteuerliche Behandlung. Ein Grund, welcher eine Abweichung von steuerrechtlicher und AHV-rechtlicher Betrachtung nahelegt, liegt namentlich darin, dass Tantiemen obligationen rechtlich und steuerrechtlich als Gewinn gelten, AHV-rechtlich hingegen als massgebender Lohn. Wie in der steuerrechtlichen Betrachtung ist aber auch AHV-rechtlich von der durch die Gesellschaft vorgenommenen Aufteilung auszugehen und davon nur abzuweichen, wenn ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Entgelt beziehungsweise zwischen einem gesetztem Vermögen und Dividende besteht (BGE 134 V 297 E. 2.3 mit Hinweisen). 3.

#### 3.1

Gemäss Unterlagen der Steuerbehörde wurden Z.\_\_\_\_ von der Gesellschaft im Jahr 2010 privat angefallene Reisespesen von Fr. 187'026.-- und im Jahr 2011 von Fr. 196'188.-- vergütet. Diese Beträge wurden von der Steuerbehörde im Rahmen einer Verhandlungslösung geschätzt. Bei den privat angefallenen Reisespesen handelte es sich gemäss Schätzung der Steuerbehörde um einen Viertel der im Jahr 2010 insgesamt verbuchten Aufwendungen von Fr. 748'103.-- als Travel expenses beziehungsweise der im Jahr 2011 entsprechend verbuchten Aufwendungen von Fr. 784'751.-- (Urk. 7/64/23 f.). Sodann wurden in den Buchhaltungsunterlagen der Gesellschaft im Jahr 2011 Aufwendungen von total Fr. 432'592.-- für die von Z.\_\_\_\_ privat gehaltene, aber vorwiegend geschäftlich genutzte Liegenschaft in A.\_\_\_\_ verbucht. Davon wurden von der Steuerbehörde lediglich 50 % als geschäftsmässig begründet betrachtet, weshalb der Privatanteil mit Fr. 216'296.-- beziffert wurde (Urk. 7/64/22-24). 3.2

In der Verfügung vom 16. Juni 2015 qualifizierte das Kantonale Steueramt Zürich die in den Jahren 2010 und 2011 von der Gesellschaft vergüteten privaten Spesen sowie die geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen für die Liegenschaft von Z.\_\_\_\_ als verdeckte Gewinnausschüttung und damit als Kapitalertrag (Urk. 7/64). 3.3

#### 3.3.1

Gemäss Handelsregisterauszug des Kantons Zürich war Z.\_\_\_\_ im Zeitpunkt der Sitzverlegung in den Kanton Zürich (März 2010) als Präsident des Verwaltungsrates und Geschäftsführer mit Kollektivzeichnungsberechtigung zu zweien im Handelsregister

eingetragen – zunächst nebst zwei weiteren Mitgliedern des Verwaltungsrates mit Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien, ab dem 2. November 2010 zusätzlich nebst dem Direktor mit Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien sowie B.\_\_\_\_, welche ohne Funktionsbezeichnung mit Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien im Handelsregister eingetragen wurde. Ab dem 18. Januar 2011 war Z.\_\_\_\_ als einziges Mitglied des Verwaltungsrates und als Geschäftsführer der Gesellschaft mit Einzelzeichnungs berechtigung im Handelsregister eingetragen – nebst dem Direktor sowie B.\_\_\_\_, je mit Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien (Urk. 9). 3.3.2

Für das Jahr 2010 (Monate April bis Dezember) deklarierte die Beschwerdeführerin einzig für Z.\_\_\_\_ (Fr. 52'500.15) und B.\_\_\_\_ (Fr. 86'400.--) Lohnbezüge (Urk. 7/13). Während Z.\_\_\_\_ Präsident des Verwaltungsrates war, verfügte B.\_\_\_\_ wie gesagt über keine Funktionsbezeichnung im Handelsregister und war bis am 2. November 2010 nicht einmal mit einer Zeichnungs berechtigung eingetragen (danach mit einer Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien; Urk. 9). Gemäss Jahres abrechnung 2011 wurden wiederum Z.\_\_\_\_ (Fr. 63'991.--) und B.\_\_\_\_ (Fr. 124'227.25) für die Monate Januar bis Dezember Lohn ausbezahlt. Zusätzlich wurde auch ein Lohn von Fr. 40'467.40 an C.\_\_\_\_ für die Monate Februar bis Dezember ausgerichtet (Urk. 7/40). Während B.\_\_\_\_ im Jahr 2011 weiterhin unterschriftsberechtigt war (Kollektivzeichnungs berechtigung zu zweien), verfügte C.\_\_\_\_ (Jahrgang 1988) weder über eine Unterschriftsberechtigung noch über eine im Handelsregister eingetragene Funktion in der Gesellschaft. Es fällt daher auf, dass Z.\_\_\_\_ in Anbetracht seiner Stellung in der Gesellschaft im Vergleich zu den beiden anderen Lohnbezüglern ein äusserst niedriger Lohn entrichtet wurde. Im Jahr 2011 bezog er nebst dem Lohn jedenfalls kein Verwaltungsrats honorar (eine entsprechende Position fehlt in der Erfolgs rechnung des Jahres 2011; vgl. Urk. 3/3). Im Jahr 2010 wurden demgegen über noch Verwaltungsrats honorare im Umfang von Fr. 18'768.-- verbucht (Urk. 3/2), wobei zu dieser Zeit noch drei weitere Mitglieder im Verwaltungsrat sass en. Zu bemerken ist, dass die Verwaltungsrats honorare im Jahr 2010 von der Gesellschaft nicht als Lohn deklariert wurden. Die Überprüfung einer Beitragspflicht (vgl. die Wegleitung über den massgebenden Lohn [WML] in der AHV, IV und EO, Stand am 1. Januar 2010, Rz. 2034 ff.) erübrigt sich an dieser Stelle jedoch, da ein allfälliger Anspruch der Ausgleichskasse mittlerweile ohnehin verwirkt wäre (Art. 16 AHVG). 3.4

Nach dem Gesagten standen im Jahr 2010 einem Lohn an Z.\_\_\_\_ von Fr. 52'500.15 weitere Leistungen von der Gesellschaft im Umfang von Fr. 187'026.-- (Ersatz privater Reisespesen) gegenüber und im Jahr 2011 einem Lohn von Fr. 63'991.-- weitere Leistungen von der Gesellschaft im Umfang von Fr. 412'484.-- (Ersatz privater Reisespesen und Ersatz von Aufwendungen für die Liegenschaft im Privatvermögen von Z.\_\_\_\_). Unter Berücksichtigung der gesamten Umstände ist von einem Missverhältnis zwischen Lohn und sonstigen Bezügen der Gesellschaft auszu gehen. Grundsätzlich ist von der durch die Gesellschaft vorgenommen en Auf teilung zwischen Lohn und Kapitalertrag auszugehen, doch fehlt es vorliegend an einer solchen, da die hier zu beurteilenden Leistungen überhaupt nicht deklariert wurden. Es liegt somit im Ermessen des Gerichts, eine angemessene Zuordnung vorzunehmen. Dass die Steuerbehörde die Leistungen als verdeckte Gewinnausschüttung und damit als Kapitalertrag qualifizierte (E. 3.2), trifft zu. Doch erscheint diese Zuordnung, zumindest aus AHV rechtlicher Sicht, als nicht nachvollziehbar. 3.5

Z.\_\_\_\_ war Alleinaktionär der Gesellschaft (Urk. 7/64/3 f. und Urk. 1 S. 2). Ihm oblagen damit die Genehmigung der Jahresrechnung sowie die Beschlussfassung über die Verwendung des Bilanzgewinnes, insbesondere die Festsetzung der Dividende und der Tantieme (Art. 698 Abs. 1 und Abs. 2 Ziff. 4 des Bundesgesetzes es betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht [OR] ) ; Stand am 1. Januar 2010). Die Aktionärsstellung von Z.\_\_\_\_ spielte somit im Zusammenhang mit der Verbuchung der geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen eine zentrale Rolle. Dennoch steht hinsichtlich der in Frage stehenden Aufwendungen nicht die Aktionärsstellung von Z.\_\_\_\_, sondern seine Eigenschaft als Arbeitnehmer im Vordergrund. Es ist nämlich nicht einzusehen, weshalb eine Aktiengesellschaft ihren Aktionären, welche nicht zugleich Arbeitnehmer sind, private Spesen oder den Aufwand für eine privat gehaltene, aber geschäftlich genutzte Liegenschaft vergüten sollte. Die besagten Leistungen stehen viel mehr im Zusammenhang mit der Arbeitstätigkeit von Z.\_\_\_\_ für die von ihm selbst gehaltene Aktiengesellschaft. Dass sich Z.\_\_\_\_ formell keine Dividenden auszahlen liess (Urk. 1 S. 2), ändert daran nichts: Da Z.\_\_\_\_ die Fäden der Gesellschaft in der Hand hielt und in den Jahren 2010 und 2011 als Verwaltungsratspräsident beziehungsweise einziges Mitglied des Verwaltungsrates und Geschäftsführer

der Gesellschaft im Handelsregister eingetragen war (E. 3.3.1) , ist von einem massgebenden persönlichen Arbeitseinsatz auszugehen, zumal die Gesellschaft, welche international im Bereich der Unternehmensberatung sowie der technischen Unterstützung und sonstigen Beratung tätig war (Urk. 9), in den Jahren 2010 und 2011 Dienstleistungserträge von Fr. 1'659'519.-- beziehungsweise Fr. 4'989'912.-- (Urk. 3/3) erzielte. Nebst Z.\_\_\_\_ beschäftigte die Gesellschaft in den Jahren 2010 und 2011 ausserdem lediglich eine beziehungsweise zwei weitere Personen als Angestellte (E. 3.3.2). Für einen massgebenden Arbeitseinsatz von Z.\_\_\_\_ sprechen auch die geschäftlich bedingten Reisespesen von Fr. 561'077.25 im Jahr 2010 (gemäss Schätzung der Steuerbehörde: 3/4 der insgesamt verbuchten Fr. 748'103.-- an Reisespesen) und von Fr. 588'563.25 im Jahr 2011 (gemäss Schätzung der Steuerbehörde: 3/4 der insgesamt verbuchten Fr. 784'751.-- an Reisespesen). Angesichts der soeben genannten Dienstleistungserträge wird das Missverhältnis zwischen den in den Jahren 2010 und 2011 an Z.\_\_\_\_ ausgerichteten Löhnen von bloss Fr. 52'500.15 im Jahr 2010 und Fr. 63'991.-- im Jahr 2011 sowie den sonstigen Entgeltungen der Gesellschaft noch deutlicher (E. 3.4). Diese Löhne liegen teilweise unter dem Zentralwert monatlicher Bruttolöhne für einfache und repetitive Tätigkeiten im privaten Sektor (vgl. Schweizerische Lohnstrukturerhebung 2010, hrsg. Bundesamt für Statistik, Neuchâtel 2012, Tabelle TA 1 S. 26), weshalb die Behauptung, sie seien vor dem Hintergrund der Verlustsituation als branchenüblich zu bezeichnen, (Urk. 1 S. 4) ungläubwürdig ist. Vor allem im Hinblick darauf, dass der Arbeitseinsatz von Z.\_\_\_\_ beträchtliche Erträge generierte, welche in keinem Verhältnis zum als Lohn deklarierten Bezug stehen, und er hierfür offensichtlich auch über die Tragung privater Anteile an Wohn- und Reisespesen entschädigt wurde. Deshalb steht der geschätzte Privatanteil im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit und nicht in Bezug zum Kapitaleinsatz als Aktionär, der – wie die Aufstellung des Steuerwertes der Aktien darlegt (Urk. 1 S. 4) – jedenfalls für den Steuerwert per 31. Dezember 2010 unverhältnismässig wäre. Wenn der Alleinaktionär sich keine Dividenden bzw. keinen höheren Lohn auszahlen liess, weil der Geschäftsabschluss (Verlust) dies nicht zugelassen hätte, so muss zwar ein Zusammenhang zwischen Verlust und den verbuchten Unkosten vermutet werden, welche jedoch im Umfang der steuerlichen Aufrechnungen einen engeren Bezug zum Arbeitseinsatz, denn

zum Kapitaleinsatz aufweisen. Von einer teilweisen Ausschcheidung der Aufrechnungen als Dividendenanteil ist daher abzusehen. 3.6

Nach dem Gesagten sind die in Frage stehenden Leistungen der Gesellschaft an Z.\_\_\_\_ im Betrag von Fr. 187'026.-- (2010) und Fr. 412'484.-- (2011) vollumfänglich als Lohn zu qualifizieren, dies umso mehr, als die Beträge lediglich auf einer von der Steuerbehörde im Rahmen einer Verhandlungslösung vorgenommenen Schätzung beruhen, was nicht ausschliesst, dass die geschäftsmässig nicht begründeten Aufwendungen der Gesellschaft bei näherer Betrachtung noch höher ausgefallen wären. 4.

Damit erweist sich die Beschwerde als unbegründet, weshalb sie abzuweisen ist. Z.\_\_\_\_ ist, weil formell auch als Arbeitnehmer von diesem Entscheid berührt, ein Exemplar dieses Urteils zuzustellen. Das Gericht erkennt: 1.

Die Beschwerde wird abgewiesen. 2.

Das Verfahren ist kostenlos. 3.

Zustellung gegen Empfangsschein an: - Treuhand- und Revisionsgesellschaft Mattig-Suter und Partner - Z.\_\_\_\_ - Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse - Bundesamt für Sozialversicherungen 4.

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung beim Bundesgericht Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. in Verbindung mit Art. 90 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht, BGG). Die Frist steht während folgender Zeiten still: vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August sowie vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar (Art. 46 BGG).

Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, zuzustellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich  
Der Vorsitzende  
Die Gerichtsschreiberin  
HurstMuraro

## **E. 7**

Abs. 1 StHG, je in der Fassung gemäss Unternehmenssteuerreform II, in Kraft seit 1. Januar 2009), aber nicht beseitigt wurde. Die Steuerbehörden haben zu prüfen, ob eine als Lohn deklarierte Leistung in Wirklichkeit eine Gewinn ausschüttung darstellt, und sie gegebenenfalls als solche aufzurechnen. Dabei hat die Gesellschaft einen erheblichen Ermessensspielraum; den Steuerbehörden steht es nicht zu, die Angemessenheit des Lohnes beziehungsweise der Dividende frei zu überprüfen. Von der durch die Gesellschaft gewählten Aufteilung ist abzuweichen, wenn ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Lohn beziehungsweise zwischen eingesetztem Vermögen und Dividende besteht. Dabei ist – wie im AHV-Recht (E. 1.2), aber mit umgekehrten Vorzeichen – auf einen Drittvergleich abzustellen, d.h. es ist zu prüfen, ob die gleiche Leistung unter Berücksichtigung aller objektiven und subjektiven Faktoren auch einem aussenstehenden Dritten erbracht worden wäre ( BGE 134 V 297 E. 2.2 mit Hinweisen ).

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