



Entscheid des Kantonsgesichts Basel-Landschaft, Abteilung Sozialversicherungsrecht

vom 27. August 2015 (710 15 100)

Alters- und Hinterlassenenversicherung

Beiträge: Dividendenausschüttungen sind nur dann als massgebender Lohn zu betrachten, wenn von einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen der Arbeitsleistung und den bezogenen Löhnen ausgegangen werden muss. Bei berufstätigen Versicherten im Rentenalter ist der Rentnerfreibetrag in Höhe von Fr. 1'400.-- pro Monat zu berücksichtigen

Besetzung Präsidentin Eva Meuli, Kantonsrichter Yves Thommen, Kantonsrichter Jgnaz Jermann, Gerichtsschreiberin Margit Campell

Parteien A._____, Beschwerdeführer

gegen

Ausgleichskasse Basel-Landschaft, Hauptstrasse 109,
4102 Binningen, Beschwerdegegnerin

Beigeladener B._____

Betreff Beiträge (243'723 / 21463.0.0)

A. Die A.____ ist der Sozialversicherungsanstalt Basel-Landschaft (nachfolgend: Ausgleichskasse) als beitragspflichtige Arbeitgeberin angeschlossen. Am 11. November 2014 führte diese eine Arbeitgeberkontrolle durch. Den gestützt auf diese Kontrolle verfassten Revisionsbericht und die Abrechnung versandte die Ausgleichskasse am 7. Januar 2015. Gleichentags erliess sie eine Nachtragsverfügung, mit welcher unter anderem Beiträge auf einen Teil der Dividendenausschüttungen an B.____, welcher von 1997 bis 2011 Verwaltungsratspräsident und Geschäftsführer der A.____ war, geltend gemacht wurden. Konkret erhob die Ausgleichskasse von der A.____ für die Kontrollperiode 2010 - 2012 AHV/IV/EO- sowie FAK- und ALV-Beiträge in Höhe von Fr. 13'746.-- (inkl. Verwaltungskosten) sowie Verzugszinsen von Fr. 2'187.60. Die gegen die Nachzahlungsverfügung vom 7. Januar 2015 gerichtete Einsprache vom 28. Januar 2015 wies die Ausgleichskasse mit Entscheidung vom 13. Februar 2015 ab.

B. Hiergegen erhob die A.____ am 10. März 2015 Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Sozialversicherungsrecht (Kantonsgericht), und beantragte die Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids. Zur Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, die Ausgleichskasse habe bei der Berechnung des Lohns von B.____ den AHV-rechtlichen Rentnerfreibetrag in Höhe von Fr. 1'400.-- pro Monat nicht berücksichtigt. Zudem habe sie nicht beachtet, dass B.____ in den Jahren 2009 und 2010 sein Arbeitspensum von 100% auf 80% reduziert habe. Weiter argumentierte die Beschwerdeführerin, dass die Forderung für das Jahr 2010 verjährt sei. Schliesslich habe die Ausgleichskasse die Einsprache nicht korrekt behandelt, da diese von derselben Person, welche auch die Nachtragsverfügung erlassen habe, bearbeitet worden sei.

C. Mit Beschwerdeantwort vom 7. Mai 2015 beantragte die Ausgleichskasse die Abweisung der Beschwerde. Eventualiter sei die Aufrechnung der Dividendenausschüttung unter Berücksichtigung des Rentnerfreibetrages vorzunehmen. Betreffend die Nichtberücksichtigung des Rentnerfreibetrags hielt die Ausgleichskasse fest, dass selbst bei Beachtung desselben das Einkommen von B.____ in den Jahren 2009 und 2010 immer noch unter dem berechneten branchenüblichen Lohn gelegen habe. Weiter führte die Ausgleichskasse aus, dass das behauptete Teilzeitpensum von B.____ in den Jahren 2009 und 2010 nicht belegt sei.

D. Mit Verfügung vom 26. Mai 2015 lud das Kantonsgericht B.____ zum Beschwerdeverfahren bei. Am 12. Juni 2015 liess dieser sich zur Beschwerde vernehmen. Er bestätigte, dass er in den Jahren 2009 und 2010 80% gearbeitet und im Jahr 2011 sein Pensum auf 60% reduziert habe. Weiter machte er geltend, dass die Ausgleichskasse bei der Arbeitgeberrevision im Dezember 2014 sowohl die Buchhaltung als auch das Lohnsystem geprüft habe. Es leuchte unter diesen Umständen nicht ein, inwiefern die Pensenreduktion nicht nachgewiesen sei. Diese sei zudem aufgrund seines Übertritts ins Rentenalter und des Verkaufs des Unternehmens logisch und nachvollziehbar.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung** :

1.1 Auf die form- und fristgerecht beim sachlich wie örtlich zuständigen Gericht eingereichte Beschwerde ist einzutreten.

1.2 Streitgegenstand des vorliegenden Verfahrens bildet der Einspracheentscheid der Beschwerdegegenerin vom 13. Februar 2015. In der diesem Entscheid zugrunde liegenden Verfügung vom 7. Januar 2015 erhob die Ausgleichskasse neben den vorliegend strittigen Beiträgen aus Dividendenausschüttung an den Beigeladenen auch Beiträge auf ausgerichtete Osterzulagen des Jahres 2011 von insgesamt Fr. 53'400.-- und auf Weihnachtsgelder im Jahr 2012 in Höhe von Fr. 6'100.--. Diese Beiträge wurden von der Beschwerdeführerin anerkannt und sind daher vorliegend nicht zu prüfen.

2.1 Gemäss Art. 4 und 5 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) vom 20. Dezember 1946 sind nur auf dem Erwerbseinkommen AHV-Beiträge geschuldet, nicht aber auf dem Vermögensertrag (BGE 122 V 178 E. 3b). Dividenden sind grundsätzlich beitragsfreier Vermögensertrag (vgl. Rz 2011 der Wegleitung des Bundesamtes für Sozialversicherung [BSV] über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO [WML 1.09, Stand 1. Januar 2015]; zur Verbindlichkeit von Weisungen für das Sozialversicherungsgericht: vgl. BGE 138 V 346 E. 6.2 S. 362; 137 V 1 E. 5.2.3 S. 8; 133 V 257 E. 3.2 S. 258 mit Hinweisen; vgl. 133 II 305 E. 8.1 S. 315). Aus diesem Grund mag es unter beitragsrechtlichem Gesichtswinkel vorteilhaft erscheinen, hohe Dividenden und ein tiefes Salär auszurichten (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 8. April 2015, 9C_837/2014, E. 1.1 mit Hinweis auf SZS 2013 S. 76 und Urteil des Bundesgerichts vom 25. Oktober 2012, 9C_669/2011, E. 2.1).

2.2 Richtet eine Aktiengesellschaft Leistungen an Arbeitnehmer oder Arbeitnehmerinnen aus, die gleichzeitig gesellschaftliche Beteiligungsrechte besitzen, stellt sich bei der Festsetzung sowohl der direkten Bundessteuer 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 oder der Empfängerin der direkten Bundessteuer im Sinne von Art. 20 Abs. 1 lit. c des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) vom 14. Dezember 1990, da sie ihren Grund in der Aktionärseigenschaft des Empfängers hat. Gemäss dessen Abs. 1^{bis} sind jedoch Dividenden seit Anfang 2009 nur zu 60% steuerbar, wenn die entsprechenden Beteiligungsrechte mindestens 10% des Grund- oder Stammkapitals einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft darstellen.

2.3 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. 7 lit. h Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV) vom 31. Oktober 1947 namentlich für Tantiemen. Es handelt sich dabei um Vergütungen, die im Arbeitsverhältnis ihren Grund haben. Zuwendungen, die nicht durch das Arbeitsverhältnis gerechtfertigt werden, gehö-

ren 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 134 V 297 E. 2.1, mit weiteren Hinweisen auf BGE 103 V 1 E. 2b; ZAK 1989 S. 147, E. 2b, Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts [EVG; heute: Bundesgericht, sozialrechtliche Abteilungen] H 131/86; Pra 86/1997 Nr. 96 S. 520 f., E. 4b, H 241/96; Urteil des EVG vom 19. November 2002, H 49/02, E. 4.1; siehe auch: PAUL CADOTSCH, Unternehmenssteuerreform II: Dividenden und AHV-Beiträge, in Steuerrevue [StR] 1/2009, S. 47 ff.).

2.4 In BGE 134 V 297, der auch nach Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform II gültig bleibt (Bundesgerichtsurteil vom 25. Oktober 2012, 9C_669/2011, E. 2.6), stellte das Bundesgericht fest, praxisgemäss sei es Sache der Ausgleichskassen, selbstständig zu beurteilen, ob ein Einkommensbestandteil als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag zu qualifizieren sei. Es entspreche aber der in Art. 23 AHVV enthaltenen Ordnung, wonach sich die Kassen in der Regel auf die durch die Steuerbehörden akzeptierte Aufteilung zwischen Lohn und Dividenden hielten. Wie in der steuerrechtlichen Betrachtung sei sodann auch AHV-rechtlich von der durch die Gesellschaft vorgenommenen Aufteilung auszugehen und davon nur abzuweichen, wenn ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Entgelt bzw. zwischen eingesetztem Vermögen und Dividende bestehe (E. 2.3). Dabei habe die Gesellschaft einen erheblichen Ermessensspielraum; den Steuerbehörden (und den AHV-Behörden) stehe es nicht zu, die Angemessenheit des Lohnes bzw. der Dividende frei zu überprüfen. Wie im AHV-Recht (E. 2.2), aber mit umgekehrten Vorzeichen, sei dabei auf einen Drittvergleich abzustellen: Es ist zu prüfen, ob unter Berücksichtigung aller objektiven und subjektiven Faktoren die gleiche Leistung auch einem aussenstehenden Dritten erbracht worden wäre (dazu im Detail und mit zahlreichen Hinweisen: BGE 134 V 297 E. 2.2).

2.5 Hinsichtlich der Frage, ob ein offensichtliches Missverhältnis zwischen Arbeitsleistung und Lohn bzw. zwischen eingesetztem Vermögen und Dividende besteht, hat sich eine Praxis entwickelt, die laut BGE 134 V 297 in modifizierter Form bundesrechtskonform ist (sog. "Nidwaldner Praxis"). Demnach werden deklariertes AHV-Einkommen und branchenübliches Gehalt einerseits und Dividendenzahlung und Aktienwert andererseits zueinander in Beziehung gesetzt, um zu bestimmen, ob ein Teil der ausgeschütteten Dividende als beitragsrechtlich massgebendes Einkommen aufzurechnen ist. Vom Bundesgericht ist die genannte Praxis lediglich insofern korrigiert worden, als die Angemessenheit des (beitragsfreien) Vermögensertrags nicht in Relation zum Nennwert (Nominalwert), sondern zum effektiven wirtschaftlichen Wert der Aktien (Eigenkapital inkl. offene und stille Reserven) zu beurteilen ist (BGE 134 V 297 E. 2.8).

3.1 Strittig und zu prüfen ist, ob die Beschwerdegegnerin berechtigt war, auf die Differenz zwischen erzielttem Einkommen und branchenüblichem Durchschnittslohn des Beigeladenen in den Jahren 2009 und 2010 Beiträge zu erheben.

3.2 Die Ausgleichskasse stellte im Rahmen der Arbeitgeberkontrolle vom 11. November 2014 fest, dass der Beigeladene Dividenden bezogen hatte. In der Folge kontrollierte sie dessen Lohnbezüge der Jahre 2004 bis 2011 und stellte fest, dass er in den Jahren 2009 und 2010

deutlich weniger verdiente (2004: Fr. 150'000.--, 2005: Fr. 165'000.--, 2006: Fr. 162'000.--, 2007: Fr. 171'000.--, 2008: Fr. 182'000.--, 2009: Fr. 143'000.--, 2010: Fr. 146'000.--). Die Dividendenbezüge in diesen beiden Jahren betrugen Fr. 700'000.-- (2009) und Fr. 162'500 (2010). In einem nächsten Schritt verglich die Ausgleichskasse den Lohn des Beigeladenen in den Jahren 2009 und 2010 mit den branchenüblichen Löhnen unter Berücksichtigung seiner Stellung und Verantwortung im Betrieb. Dabei ermittelte sie einen Lohn von Fr. 170'000.--, welcher deutlich über denjenigen lag, den der Beigeladene in diesen beiden Jahren bezogen hat. Unter diesen Umständen sah sich die Ausgleichskasse gezwungen, die Angemessenheit der Dividende in Relation zum effektiven wirtschaftlichen Wert der Beteiligungsrechte unter Berücksichtigung des durch die Steuerbehörden ermittelten Steuerwerts zu bemessen. Der Beigeladene habe 100% der Namenaktien besessen und deren kantonaler Bruttosteuerwert habe im Jahr 2009 Fr. 17'568.-- und im Jahr 2010 Fr. 15'330.-- pro Aktie betragen. Gestützt auf diese Angaben habe die Dividende im Jahr 2009 39.84% und im Jahr 2010 10.60% des Eigenkapitalertrags ausgemacht. Unter diesen Umständen sei die Differenz zwischen dem tatsächlich bezogenen und dem branchenüblichen Lohn als massgebender Lohn nacherhoben worden.

3.3 Die Beschwerdeführerin machte demgegenüber zunächst geltend, dass die Beschwerdegegnerin bei der Berechnung des Lohnes des Beigeladenen in den Jahren 2009 und 2010 den Rentnerfreibetrag von Fr. 1'400.-- nicht berücksichtigt habe. Unter Aufrechnung dieses Betrages habe der Lohn im Jahr 2009 Fr. 159'182.-- und im Jahr 2010 Fr. 163'419.-- betragen. Zwar habe diese Argumentation Eingang in den Einspracheentscheid gefunden; der Forderungsbetrag sei aber nicht angepasst worden. Weiter monierte die Beschwerdeführerin, dass die Beschwerdegegnerin die Reduktion des Arbeitspensums von 100% auf 80% des Beigeladenen in den Jahren 2009 und 2010 unbeachtet gelassen habe. Diese sei sowohl aufgrund der Lohnreduktion als auch durch den Auszug des Lohnsystems nachgewiesen.

4.1 Das Vorgehen der Ausgleichskasse zur Bestimmung der Löhne des Beigeladenen als solches ist nicht zu beanstanden. So ermittelte sie den Lohn des Beigeladenen gemäss den Weisungen, was - wie vorstehend in Erwägung 2.2 ff. unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Bundesgerichts - rechtens ist. In der Folge ging die Beschwerdegegnerin jedoch von einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen der Arbeitsleistung des Beigeladenen und seinem Lohn aus. Diese Auffassung kann aus nachfolgenden Gründen nicht geschützt werden.

4.2 Zunächst steht fest und wird von der Beschwerdegegnerin in ihrem Eventualbegehren bestätigt, dass bei der Berechnung des Lohnes des Beigeladenen der Rentnerfreibetrag nicht berücksichtigt wurde. Gemäss Art. 3 Abs. 1 AHVG sind auch erwerbstätige Personen im Rentenalter grundsätzlich beitragspflichtig. Art. 6^{quater} AHVV besagt jedoch, dass Frauen, die das 64., und Männer, die das 65. Lebensjahr vollendet haben, vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit nur den Teil Beiträge entrichten müssen, der je Arbeitgeber Fr. 1'400.-- im Monat bzw. Fr. 16'800.-- im Jahr übersteigt. Vorliegend wurde der 1944 geborene Beigeladene im Januar 2009 65 Jahre alt und trat ins Rentenalter ein; ab Februar 2009 bezog er eine ordentliche Altersrente der AHV. Die Beschwerdegegnerin hätte deshalb im Jahr 2009 einen Rentnerfreibetrag von Fr. 15'400.-- (Februar 2009 bis Dezember 2009) und im Jahr 2010 einen solchen in Höhe von Fr. 16'800.-- berücksichtigen müssen. Damit hätte die Beschwerdegegnerin bei der

Beitragsberechnung im Jahr 2009 von einem Einkommen von Fr. 158'400.-- (Fr. 143'000.-- plus Fr. 15'400.--) und im Jahr 2010 von Fr. 162'800.-- (Fr. 146'000.-- plus Fr. 16'800.--) ausgehen müssen. Dass der Beigeladene auch unter Berücksichtigung dieser Beträge den von der Beschwerdegegnerin errechneten branchenüblichen Durchschnittslohn von Fr. 170'000.-- nicht erzielte, ändert nichts daran. Der angefochtene Einspracheentscheid ist daher in dieser Hinsicht fehlerhaft, weshalb er bereits aus diesem Grund aufzuheben ist.

4.3.1 Der Einspracheentscheid hält aber auch aus nachfolgenden Gründen einer Überprüfung nicht stand. Die Beschwerdeführerin beanstandete bereits im vorinstanzlichen Verfahren, es sei der Tatsache keine Beachtung geschenkt worden, dass der Beigeladene ab dem Jahr 2009 sein ursprünglich 100%iges Arbeitspensum auf 80% und ab 2011 auf 60% reduziert habe. Die von der Beschwerdegegnerin berücksichtigten Lohnzahlungen seien daher auf ein 100% Pensum umzurechnen, woraus Einkommen resultieren würden, welche über dem errechneten branchenüblichen Lohn von Fr. 170'000.-- lägen. Die Beschwerdegegnerin hielt dieser Argumentation entgegen, dass eine Pensenreduktion nicht bewiesen sei.

4.3.2 Zur Untermauerung ihrer Behauptung reichte die Beschwerdeführerin einen Screenshot aus der Lohnbuchhaltung ein, welchem zu entnehmen ist, dass ab 1. Januar 2009 das Pensum 80% und ab 1. Januar 2011 60% betragen habe. Der Systemauszug ist weder datiert noch weist er auf eine bestimmte Person hin. Einzig gestützt auf diese Angaben ist mit der Beschwerdegegnerin einig zu gehen, dass die Behauptung, wonach der Beigeladene im strittigen Zeitpunkt nur noch 80% gearbeitet habe, nicht mit überwiegender Wahrscheinlichkeit ausgewiesen ist. Diese Pensenreduktion lässt sich aber aus der weiteren Argumentation der Beschwerdeführerin und des Beigeladenen schliessen. So wird von beiden darauf hingewiesen, dass der Beigeladene im Januar 2009 das 65. Lebensjahr erreicht und ins Rentenalter eingetreten ist. Glaubhaft wird festgehalten, dass dieser Umstand zum Anlass genommen wurde, beruflich kürzer zu treten und das Arbeitspensum zu reduzieren. Gleichzeitig wurde auch die Betriebsnachfolge in die Wege geleitet und per November 2011 vollzogen. Ab diesem Zeitpunkt schied der Beigeladene aus dem operativen Bereich des Betriebes aus. Weiter ist zu beachten, dass der Lohn des Beigeladenen in den Jahren 2009 und 2010 um circa 20% tiefer lag als noch im Jahr 2008. So erzielte er im Jahr 2008 ein Einkommen von Fr. 182'000.--. Im Jahr 2009 wurde ihm noch ein Betrag von Fr. 143'000.-- bzw. 78,6% des Vorjahreslohns und im Jahr 2010 ein solcher von Fr. 146'000.-- bzw. 80,21% des im Jahr 2008 bezogenen Lohnes ausbezahlt. Da aus den vorliegenden Akten keine anderen Gründe ersichtlich sind, ist mit überwiegender Wahrscheinlichkeit davon auszugehen, dass diese Lohnreduktion darauf zurückzuführen ist, dass der Beigeladene ab 2009 tatsächlich sein Arbeitspensum auf 80% reduzierte. Unter diesen Umständen wäre die Beschwerdegegnerin jedoch verpflichtet gewesen, die von ihr festgestellten Einkommen der Jahre 2009 und 2010 auf ein 100% Pensum umzurechnen und diese Beträge ihrer Berechnung zugrunde zu legen. Dies hätte für das Jahr 2009 einen Lohn von Fr. 178'750.-- und für das Jahr 2010 einen solchen von Fr. 182'500.-- ergeben, welche beide auch ohne Berücksichtigung der Rentnerfreibeträge über dem von der Beschwerdegegnerin errechneten branchenüblichen Durchschnittslohn von Fr. 170'000.-- liegen.

4.4 Zusammenfassend ist festzustellen, dass die Beschwerdegegnerin bei der Erhebung der Beiträge den Rentnerfreibetrag nicht berücksichtigt hat. Weiter kann nicht von einem offensichtlichen Missverhältnis zwischen der Arbeitsleistung des Beigeladenen und den von diesem in den Jahren 2009 und 2010 bezogenen Löhnen ausgegangen werden. Da gemäss Rechtsprechung (BGE 134 V 297) die Umqualifikation einer Dividende in massgebenden Lohn nur zulässig ist, wenn *kumulativ* ein unangemessen tiefer Lohn mit einer im Vergleich zum eingesetzten Kapital unangemessen hohen Dividende einhergeht, braucht nicht zusätzlich geprüft zu werden, ob zwischen dem eingesetzten Vermögen und der ausgeschütteten Dividende ein solches Missverhältnis besteht (vgl. Urteil des Bundesgerichts vom 8. April 2015, 9C_837/2014, E. 2.3). Unter diesen Umständen ist die Beschwerde gutzuheissen und der angefochtene Einspracheentscheid vom 13. Februar 2015 aufzuheben. Auf weitere Ausführungen betreffend die übrigen Einwände der Beschwerdeführerin (Verjährung der Beitragsforderung für das Jahr 2009 verjährt und unkorrekte Bearbeitung der Einsprache durch die Beschwerdegegnerin) kann unter den gegebenen Umständen verzichtet werden.

5. Art. 61 lit. a ATSG bestimmt, dass das Verfahren vor dem kantonalen Gericht für die Parteien kostenlos zu sein hat. Es sind deshalb für das vorliegende Verfahren keine Kosten zu erheben. Die ausserordentlichen Kosten werden wettgeschlagen.

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. In Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid der Ausgleichskasse Basel-Landschaft vom 13. Februar 2015 aufgehoben und es wird festgestellt, dass die in der Nachtragsverfügung vom 7. Januar 2015 enthaltenen Aufrechnungen der Dividendenausschüttungen an B.____ in den Jahren 2009 und 2010 nicht als beitragspflichtiger Lohn angerechnet werden dürfen.
 2. Es werden keine Verfahrenskosten erhoben.
 3. Die ausserordentlichen Kosten werden wettgeschlagen.

<http://www.bl.ch/kantonsgericht>