

AHV 200 2024 536 und
AHV 200 2024 537 (2)
FUE/ZID/SEE

Verwaltungsgericht des Kantons Bern
Sozialversicherungsrechtliche Abteilung

Urteil vom 25. April 2025

Verwaltungsrichter Furrer, Kammerpräsident
Verwaltungsrichter Knapp, Verwaltungsrichter Schwegler
Gerichtsschreiber Zimmermann

A. _____ AG
vertreten durch B. _____, C. _____

Beschwerdeführerin

gegen

Ausgleichskasse Berner Arbeitgeber (AKBA)
Murtenstrasse 137a, 3008 Bern

Beschwerdegegnerin

D. _____

Beigeladener

betreffend Einspracheentscheide vom 25. Juli 2024



Sachverhalt:

A.

Die A. _____ AG (A. _____ bzw. Beschwerdeführerin) bezweckt ... sowie alle damit zusammenhängenden Tätigkeiten (vgl. <www.zefix.ch>). Sie ist als beitragspflichtige Arbeitgeberin der Ausgleichskasse Berner Arbeitgeber (AKBA bzw. Beschwerdegegnerin) angeschlossen.

Im Nachgang zu einer durch die E. _____ bei der A. _____ durchgeführten Arbeitgeberkontrolle vom 5. Juli 2018 betreffend die Kontrollperiode 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2017 (Akten der AKBA [act. II] 1) forderte die AKBA im Zusammenhang mit Rück-/Umbuchungen bzw. Lohnkorrekturen am Ende des Geschäftsjahres betreffend den Verwaltungsratspräsidenten D. _____ mit Verfügung vom 27. September 2018 AHV/IV/EO/ALV/FAK-Beiträge sowie Verwaltungskosten samt Zinsen im Umfang von insgesamt Fr. 118'471.90 nach (act. II 3). Auf Einsprache hin (act. II 4) verlangte die AKBA am 5. Dezember 2022 weitere Unterlagen ein; dieser Aufforderung kam die A. _____ nicht nach (act. II 6 f.).

Bei einer neuerlichen Arbeitgeberkontrolle vom 22. Dezember 2022 betreffend die Kontrollperiode 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2021 wurden wiederum die jeweiligen Lohnkorrekturen am Ende des Geschäftsjahres betreffend den Verwaltungsratspräsidenten D. _____ beanstandet (act. II 8). Mit Verfügungen vom 30. Januar 2024 (betreffend 2018; act. II 9) und 14. März 2024 (betreffend 2019 - 2021; act. II 10) wurden die darauf geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge und Verwaltungskosten sowie Zinsen von Fr. 9'723.95 und Fr. 45'758.60 in Rechnung gestellt. Während die Verfügung vom 30. Januar 2024 (act. II 9) unangefochten blieb, erhob die A. _____ gegen die Verfügung vom 14. März 2024 (act. II 10) am 11. April 2024 Einsprache (act. II 11).

Mit Entscheiden vom 25. Juli 2024 wies die AKBA beide Einsprachen ab (act. II 7, 13).

B.

Gegen die beiden Einspracheentscheide vom 25. Juli 2024 (act. II 7, 13) liess die A._____, vertreten durch B._____, C._____ AG, mit (separaten) Eingaben vom 20. August 2024 je Beschwerde erheben und beantragen, die Forderungen von Fr. 118'471.90 und Fr. 45'758.60 seien "vollständig aufzuheben", erstere eventualiter infolge Verjährung.

Mit Beschwerdeantwort vom 4. Oktober 2024 schloss die Beschwerdegegnerin auf Abweisung der Beschwerden.

Da die Beschwerdegegnerin, wie sie in Beantwortung der instruktionsrichterlichen Anfrage vom 24. Oktober 2024 am 12. November 2024 mitteilte, weder die Nachforderungsverfügungen (act. II 3, 9, 10) noch die hier angefochtenen Einspracheentscheide (act. II 7, 13) auch D._____ eröffnet hatte, wurde dieser mit Verfügung vom 14. November 2024 bzw. Schreiben vom 20. November 2024 zum Verfahren beigegeben, mit der Möglichkeit zur Einreichung einer Stellungnahme. Hiervon machte D._____ (Beigeladener) mit Eingabe vom 20. Dezember 2024 Gebrauch.

Am 3. Februar 2025 gingen die mit prozessleitenden Verfügungen vom 24. Oktober 2024, 6. und 23. Januar 2025 von der Beschwerdeführerin einverlangten Lohnblätter betreffend den Beigeladenen der Jahre 2018 - 2021 (Akten der Beschwerdeführerin [act. IA]) ein.

Erwägungen:

1.

1.1 Der angefochtene Entscheid ist in Anwendung von Sozialversicherungsrecht ergangen. Die Sozialversicherungsrechtliche Abteilung des Verwaltungsgerichts beurteilt gemäss Art. 57 des Bundesgesetzes vom 6. Oktober 2000 über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG; SR 830.1) i.V.m. Art. 54 Abs. 1 lit. a des kantonalen Gesetzes vom 11. Juni 2009 über die Organisation der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft (GSOG; BSG 161.1) Beschwerden gegen solche Entscheide. Die Beschwerdeführerin ist in den vorinstanzlichen Verfahren mit ihren Anträgen nicht durchgedrungen, durch die angefochtenen Entscheide berührt und hat ein schutzwürdiges Interesse an deren Aufhebung, weshalb sie zu den Beschwerden befugt ist (Art. 59 ATSG). Die örtliche Zuständigkeit ist gegeben (Art. 58 ATSG). Da auch die Bestimmungen über Frist (Art. 60 ATSG) sowie Form (Art. 61 lit. b ATSG; Art. 81 Abs. 1 i.V.m. Art. 32 VRPG) eingehalten sind, ist auf die Beschwerden einzutreten.

1.2 Anfechtungsobjekt bilden die zwei Einspracheentscheide je vom 25. Juli 2024 (act. II 7, 13). Streitig und zu prüfen sind die Nachforderungen von AHV-/IV-/EO-/ALV-/FAK-Beiträgen sowie Verwaltungskosten samt Zinsen betreffend die Beitragsjahre 2013 bis 2017 im Umfang von Fr. 118'471.90 (AHV 200 2024 536) sowie betreffend die Beitragsjahre 2019 bis 2021 im Umfang von Fr. 45'758.60 (AHV 200 2024 537) und hierbei einzig, ob die von der Beschwerdegegnerin vorgenommenen Lohnaufrechnungen von Korrekturbuchungen betreffend den Beigeladenen zu Recht erfolgt sind. Vorliegend nicht Thema bildet das unangefochten gebliebene und damit in Rechtskraft erwachsene Beitragsjahr 2018.

Die Verfahren AHV 200 2024 536 und AHV 200 2024 537 beziehen sich auf den gleichen Lebenssachverhalt und sind miteinander konnex, weshalb die Verfahren zu vereinigen und in einem gemeinsamen Urteil zu erledigen sind (Art. 17 Abs. 1 VRPG).

1.3 Die Abteilungen urteilen gewöhnlich in einer Kammer bestehend aus drei Richterinnen oder Richtern (Art. 56 Abs. 1 GSOG).

1.4 Das Gericht überprüft den angefochtenen Entscheid frei und ist an die Begehren der Parteien nicht gebunden (Art. 61 lit. c und d ATSG; Art. 80 Abs. 1 lit. c Ziff. 1 und Art. 84 Abs. 3 VRPG).

2.

2.1 Die Beiträge der erwerbstätigen Versicherten werden in Prozenten des Einkommens aus unselbstständiger und selbstständiger Erwerbstätigkeit festgesetzt (Art. 4 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1946 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVG; SR 831.10]). Zum Erwerbseinkommen gehört – vorbehältlich der Ausnahmen gemäss Abs. 2 – das im In- und Ausland erzielte Bar- oder Naturaleinkommen aus einer Tätigkeit einschliesslich der Nebenbezüge (Art. 6 Abs. 1 der Verordnung vom 31. Oktober 1947 über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVV; SR 831.101]).

2.2 Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG werden vom Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, dem massgebenden Lohn, Beiträge erhoben.

2.2.1 Als massgebender Lohn gilt jedes Entgelt für in unselbstständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit. Der massgebende Lohn umfasst auch Teuerungs- und andere Lohnzulagen, Provisionen, Gratifikationen, Naturalleistungen, Ferien- und Feiertagsentschädigungen und ähnliche Bezüge, ferner Trinkgelder, soweit diese einen wesentlichen Bestandteil des Arbeitsentgeltes darstellen (Art. 5 Abs. 2 AHVG).

2.2.2 Zum massgebenden Lohn gehören begrifflich sämtliche Bezüge von Arbeitnehmern, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen. Unerheblich ist, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder aufgelöst 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 grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird oder in diesem wirtschaftlich hinreichend begrün-

det ist. Eine allfällige Beitragsfreiheit einer wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängenden Leistung bedarf angesichts der Generalklausel von Art. 5 Abs. 2 erster Satz AHVG einer besonderen Rechtsgrundlage (BGE 148 V 385 E. 2.2 S. 387). Dabei ist unbeachtlich, ob der Lohn vom Arbeitgeber oder von einem Dritten ausbezahlt wird (ARV 2003 S. 116 E. 4.1).

2.2.3 Erfasst werden grundsätzlich alle Einkünfte, die im Zusammenhang mit einem Arbeits- oder Dienstverhältnis stehen und ohne dieses nicht geflossen wären. Umgekehrt unterliegen grundsätzlich nur Einkünfte, die tatsächlich geflossen sind, der Beitragspflicht (BGE 138 V 463 E. 6.1 S. 469).

2.3 Werden Beiträge nicht innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, für welches sie geschuldet sind, durch Erlass einer Verfügung geltend gemacht, so können sie nicht mehr eingefordert oder entrichtet werden (Art. 16 Abs. 1 Satz 1 AHVG).

3.

3.1 Gestützt auf zwei im Auftrag der Beschwerdegegnerin durchgeführte Arbeitgeberkontrollen vom 5. Juli 2018 und 22. Dezember 2022 durch die E._____ betreffend die Kontrollperioden 1. Januar 2013 bis 31. Dezember 2017 (vgl. act. II 1) und 1. Januar 2018 bis 31. Dezember 2021 (vgl. act. II 8) ist erstellt und zwischen den Parteien unbestritten, dass dem Verwaltungsratspräsidenten bzw. Beigeladenen jährlich (mit Ausnahme von 2021) ein Bruttolohn von gut Fr. 380'000.-- auf sein Bankkonto ausbezahlt wurde (vgl. Lohnblätter 2013 - 2021, wo sämtliche Zahlungen als Lohn [und nicht als Darlehen] bzw. Bonifikation aufgeführt sind [act. II 4 Beilage 7 sowie act. IA]), aufgeteilt auf zwölf monatliche Zahlungen (act. II 1 S. 3, II 2, II 4 Beilage 7 [Lohnblätter], II 8 S. 2). Die Beschwerdeführerin hat diese Löhne neben den Löhnen der übrigen Arbeitnehmer stets auf dem Konto "5000 Löhne und Gehälter" verbucht (act. II 1 S. 3 und S. 14 ff., II 4 Beilage 7 [Lohnblätter]; act. IA).

Jeweils per Ende des Monats Dezember der Jahre 2013 - 2017 hat die Beschwerdeführerin Umbuchungen von gut Fr. 148'000.-- (2013: von Fr. 140'000.--; act. II 1 S. 3 und 9) und per 2018 - 2020 von zwischen ca. Fr. 49'000.-- (2018) und Fr. 147'000.-- (2019 - 2020; act. II 8 S. 2 und 4 f.) vorgenommen, indem sie diese Beträge (mehrheitlich) unter dem Vermerk Lohnreduktion bzw. Lohnkorrektur oder Darlehen auf dem Konto "5000 Löhne und Gehälter" im Haben und auf dem Konto "2500 Darlehen Herr D. _____" im Soll gebucht hat (act. II 1 S. 14 ff.; act. IA; vgl. auch act. II 4 Beilage 4), womit buchmässig der Lohnaufwand entsprechend reduziert und das Darlehenskonto zu Lasten des Beigeladenen in derselben Höhe belastet wurden. Diese Lohnkorrekturen, welche das Erwerbseinkommen verminderten und in derselben Höhe das Darlehen zu Gunsten der Beschwerdeführerin erhöhten, wurden von der Beschwerdegegnerin im Anschluss an die Arbeitgeberkontrollen als massgebender Lohn aufgerechnet und mit Verfügungen vom 27. September 2018 betreffend 2013 - 2017 (act. II 3), vom 30. Januar 2024 betreffend 2018 (act. II 9) und vom 14. März 2024 betreffend 2019 - 2021 (act. II 10) wurden die darauf geschuldeten Sozialversicherungsbeiträge und Verwaltungskosten sowie Zinsen in Rechnung gestellt.

3.2 Die Beschwerdeführerin macht gegen die Aufrechnung geltend, der Lohn des Beigeladenen sei seit dem Geschäftsjahr 2012 gleich geblieben. Bei den Ende Jahr vorgenommenen Buchungen handle es sich jeweils um die Anpassung an den festgesetzten Lohn, wobei der Zahlungsfluss einzig aus Praktikabilitätsgründen über die Lohnbuchhaltung abgewickelt worden sei. Die Aktivdarlehen würden jeweils mit einer Dividende verrechnet. Dieses Vorgehen werde von der Steuerverwaltung akzeptiert, auch würden die Bücher von der Revisionsstelle als ordnungsgemäss qualifiziert. Es sei unverständlich, dass die Beschwerdegegnerin aus diesem ordnungsgemäss verbuchten Vorgang eine Beitragspflicht ableiten wolle. Es sei Usanz und absolut legal, dass vor allem bei Alleinaktionären die Löhne jeweils Ende Jahr angepasst würden, sei dies aus wirtschaftlichen oder steuerlichen Gründen (Beschwerden S. 2).

3.3 Den Vorbringen der Beschwerdeführerin, die die Beitragsschuld in Bezug auf die umgebuchten Summen infrage stellen, kann nicht gefolgt werden.

3.3.1 Nach der Rechtsprechung kommt es für die Entstehung der Beitragsschuld auf dem Einkommen aus unselbstständiger Tätigkeit auf den Zeitpunkt an, in welchem das Erwerbseinkommen realisiert worden ist. Eine Realisierung liegt vor, wenn der Lohn in bar ausbezahlt wird bzw. wenn er verbucht wird oder wenn er zivilrechtlich in Form einer Forderung vorliegt (Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts [EVG; heute Bundesgericht {BGer}] H 83/04 vom 23. Juni 2005 E. 4.1; SVR 2005 AHV Nr. 12 S. 39, H 78/03 E. 6; UELI KIESER, Rechtsprechung des Bundesgerichts zum AHVG, 4. Aufl. 2020, Art. 14 N. 3). In concreto wurde der gesamte Bruttolohn des Beigeladenen von jährlich ca. Fr. 380'000.-- monatlich im Konto 5000 als Lohnaufwand verbucht (act. II 1 z.B. S. 14 [Kontoblatt vom 01.01.2017 bis 31.12.2017]) und auf sein Bankkonto ausbezahlt. Mit der Verbuchung als Lohn (und nicht teilweise als Darlehen) sowie der tatsächlichen Auszahlung auf sein Konto ist das Erwerbseinkommen realisiert worden, womit gleichzeitig die Beitragsschuld entstand. Dass von 2013 - 2020 jeweils zuviel Lohn als solcher buchhalterisch verbucht und auf das Konto des Verwaltungsratspräsidenten bzw. Beigeladenen ausbezahlt worden sei, wie die Beschwerdeführerin mit Hinweis auf nicht näher erläuterte und auch nicht erkennbare "Praktikabilitätsgründe" einwendet, leuchtet nicht ein. Vielmehr ist die Darstellung, ein Lohn- bzw. Rechtsanspruch in Bezug auf die jeweils Ende Jahres korrigierten Summen habe gar nicht bestanden, als Schutzbehauptung zu werten.

3.3.2 Die hier im Zentrum stehenden nachträglichen Modifikationen in Form von Umbuchungen eines Teils des Lohns als Darlehen vermögen – wie das Bundesgericht in konstanter Praxis festhielt – die bereits entstandene Beitragsschuld nicht (mehr) aufzuheben, selbst in Konstellationen, in denen die Umqualifikation in ein Darlehen aufgrund schlechten Geschäftsgangs erfolgte (Urteil des EVG H 328/00 vom 26. Juli 2000 E. 2b; Urteil des BGer 9C_202/2016 vom 13. Mai 2016 E. 3.3). Des Weiteren ist ohne Belang, ob – wie geltend gemacht – bei Alleinaktionären eine Usanz besteht, die Löhne jeweils per Ende Jahr namentlich zwecks Steueropti-

mierung anzupassen. Sofern die Steuerbehörden das hier zu beurteilende Vorgehen tatsächlich akzeptiert haben sollten, was offenbleiben kann, wäre dieses jedenfalls aus sozialversicherungsrechtlicher Warte sachlich nicht vertretbar, da es einzig zwecks Beitragsumgehung erfolgte. Zudem sind die Ausgleichskassen bei der Bemessung des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit nicht an die rechtskräftige kantonale Steuerveranlagung und die gestützt darauf gemachten Angaben der kantonalen Steuerbehörden gebunden (vgl. BGE 122 V 178 E. 3b).

3.4 Wenn die Ausgleichskasse, wie vorliegend, davon Kenntnis erhält, dass eine beitragspflichtige Person für eine vergangene Periode keine oder zu niedrige Beiträge entrichtet hat, hat sie die Nachzahlung der geschuldeten Beiträge zu verlangen und nötigenfalls durch Verfügung festzusetzen (Art. 39 Abs. 1 AHVV). Die Arbeitgeber- und die Arbeitnehmerbeiträge sind von den Arbeitgebenden nachzufordern (Rz. 3017 der vom Bundesamt für Sozialversicherung [BSV] herausgegebenen Wegleitung über den Bezug der Beiträge in der AHV, IV und EO [WBB; gültig ab 1. Januar 2021]; zur Bedeutung von Verwaltungsweisungen vgl. BGE 150 V 1 E. 6.4.2 S. 6, 148 V 385 E. 5.2 S. 391, 147 V 79 E. 7.3.2 S. 82, 146 V 224 E. 4.4.2 S. 228). Das ist vorliegend mit Verfügungen vom 27. September 2018, 30. Januar und 14. März 2024 (act. II 3, 9 f.) erfolgt.

3.5 Unter diesen Umständen ist die mit den angefochtenen Einspracheentscheiden vorgenommene Aufrechnung der jährlichen Korrekturbuchungen als massgebenden Lohn des Beigeladenen nicht zu beanstanden. Ebenfalls nicht zu beanstanden sind in masslicher Hinsicht die Beiträge; diese sind denn auch nicht bestritten.

3.6 Die hier streitigen Beitragsnachforderungen für die Jahre 2013 bis 2017 wurden am 27. September 2018 (act. II 3) und für die Jahre 2019 bis 2021 am 14. März 2024 (act. II 10) verfügt. Damit hat die Beschwerdegegnerin die fünfjährige Verwirkungsfrist gemäss Art. 16 Abs. 1 AHVG (vgl. E. 2.3 hiervor) gewahrt.

3.7 Nach dem Dargelegten sind die angefochtenen Einspracheentscheide nicht zu beanstanden und die dagegen erhobenen Beschwerden sind abzuweisen.

4.

4.1 Das vorliegende Verfahren ist kostenpflichtig (Art. 61 Ingress ATSG i.V.m. Art. 102 ff. VRPG und Art. 1 des Dekrets vom 24. März 2010 betreffend die Verfahrenskosten und die Verwaltungsgebühren der Gerichtsbehörden und der Staatsanwaltschaft [Verfahrenskostendekret; VKD; BSG 161.12]; vgl. auch BBl 2018 1639). Die Verfahrenskosten bestehen aus einer Pauschalgebühr (Art. 103 Abs. 1 Satz 1 VRPG). Die Behörde setzt die Gebühr gestützt auf die gesetzliche Gebührenordnung nach pflichtgemäsem Ermessen fest (Art. 103 Abs. 2 VRPG). Die Gebühren für die Beurteilung von Streitigkeiten durch das Verwaltungsgericht betragen auf dem Gebiet des Sozialversicherungsrechts pro Verfahren Fr. 200.-- bis Fr. 2'500.-- (Art. 4 Abs. 2 i.V.m. Art. 51 lit. e VKD).

Die Verfahrenskosten, für beide Verfahren gerichtlich bestimmt auf total Fr. 4'000.--, werden entsprechend dem Ausgang des Verfahrens der Beschwerdeführerin zur Bezahlung auferlegt und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen. Der Beigeladene hat keine Anträge gestellt, womit ihm keine Verfahrenskosten aufzuerlegen sind (vgl. DAUM, a.a.O., Art. 14 N. 11).

4.2 Bei diesem Ausgang des Verfahrens besteht weder für die unterliegende Beschwerdeführerin, die obsiegende Beschwerdegegnerin, noch für den Beigeladenen ein Anspruch auf eine Parteientschädigung (Art. 1 Abs. 1 AHVG i.V.m. Art. 61 lit. g ATSG [Umkehrschluss]; BGE 126 V 143 E. 4a S. 150; DAUM, a.a.O.).

Demnach entscheidet das Verwaltungsgericht:

1. Die Verfahren AHV 200 2024 536 und AHV 200 2024 537 werden vereinigt.
2. Die Beschwerden werden abgewiesen.

3. Die Verfahrenskosten von Fr. 4'000.-- werden der Beschwerdeführerin zur Bezahlung auferlegt und dem geleisteten Kostenvorschuss in gleicher Höhe entnommen.
4. Es werden keine Parteientschädigungen zugesprochen.
5. Zu eröffnen (R):
 - B. _____ z.H. der Beschwerdeführerin
 - Ausgleichskasse Berner Arbeitgeber (AKBA)
 - D. _____
 - Bundesamt für Sozialversicherungen

Der Kammerpräsident:

Der Gerichtsschreiber:

Rechtsmittelbelehrung

Gegen dieses Urteil kann innert 30 Tagen seit Zustellung der schriftlichen Begründung beim Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten gemäss Art. 39 ff., 82 ff. und 90 ff. des Bundesgesetzes vom 17. Juni 2005 über das Bundesgericht (BGG; SR 173.110) geführt werden.