



VERWALTUNGSGERICHT DES KANTONS ZUG

SOZIALVERSICHERUNGSRECHTLICHE KAMMER

Mitwirkende Richter: lic. iur. Adrian Willimann, Vorsitz
lic. iur. Jacqueline Iten-Staub und Dr. iur. Matthias Suter
Gerichtsschreiber: MLaw Luca Bernasconi

U R T E I L vom 17. April 2023 *[rechtskräftig]*
gemäss § 29 der Geschäftsordnung

in Sachen

A. _____ GmbH
Beschwerdeführerin

gegen

Ausgleichskasse Zug, Baarerstrasse 11, Postfach, 6302 Zug
Beschwerdegegnerin

betreffend

Alters- und Hinterlassenenversicherung
(Nachzahlungen und Verzugszinsen 2016–2018)

S 2021 127

A.

A.a. Die A._____ GmbH (nachfolgend auch A._____) ist bei der Ausgleichskasse Zug angeschlossen. Am 15. Dezember 2020 führte die Ausgleichskasse Zug bei der A._____ eine Arbeitgeberkontrolle (Kontrollperiode: 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2018) durch. Im Bericht vom 7. Mai 2021 wurde insbesondere festgehalten, die Spesenvergütungen für Auto- und Reisekosten seien unverhältnismässig hoch. Die Spesenanteile würden bei einzelnen Mitarbeitern bis 50 % des AHV-Lohnes ausmachen. Die entsprechenden Vergütungen hätten nicht ausreichend mit Belegen und Abrechnungen nachgewiesen werden können. Zudem würden dem Personal diverse Geschäftsfahrzeuge zur Verfügung stehen, für die der Firma bereits sehr umfangreiche Fahrzeugaufwendungen belastet worden seien. Daher würden die Spesenvergütungen als überhöht betrachtet und somit nicht im vollen Umfang als Unkosten gemäss den AHV-Bestimmungen qualifizieren. Von den Gesamtvergütungen an die Mitarbeiter (AHV-Lohn inkl. Spesen) würden bis zu 10 % als Spesenanteile belassen; der übersetzte Anteil der Spesenvergütungen werde als massgebender AHV-Lohnbestandteil aufgerechnet (AK-act. 19 ff.). Mit Verfügungen vom 11. Mai 2021 forderte die Ausgleichskasse Zug von der A._____ sodann Lohnbeiträge in Höhe von Fr. 10'166.65 (2018), Fr. 9'536.15 (2017) und Fr. 14'206.45 (2016) nach; mit Verfügungen gleichen Datums wurden Verzugszinsen erhoben (AK-act. 25 ff.).

A.b. Mit Einsprache vom 31. Mai 2021 machte die A._____ im Wesentlichen geltend, ihr Geschäftsmodell bestehe darin, vor Ort bei den Klienten EDV-Probleme zu lösen. Dies führe automatisch dazu, dass viel Reiseaufwand entstehe. Darüber unterhalte und betreibe sie zwei unabhängige Serversysteme in B._____ und C._____, welche gewartet und gepflegt werden müssten, was ebenfalls zu Mehrfahrten führe. Dabei müsse unterschieden werden, ob der Mitarbeitende ein Geschäftsfahrzeug benütze oder den Gesellschaften (neben A._____ beständen noch weitere Schwestergesellschaften) sein privates Auto zur Verfügung stelle. Viele Mitarbeiter würden aus Goodwill ihr Privatauto nehmen und hätten deshalb Anrecht auf einen Auslagenersatz. Den Mitarbeitern würde daher zu den steuerlich akzeptierten Ansätzen (70 Rappen pro Kilometer) Auslagen und Unkosten ersetzt. Dieses Vorgehen habe das Steueramt auch so zur Kenntnis genommen und anerkannt und die im Lohnausweis ausgewiesenen, aber nicht im Bruttolohn eingerechneten Fahrauslagen bei den Berufsauslagen berücksichtigt (AK-act. 37 f.).

A.c. Mit Schreiben vom 22. Juni 2021 forderte die Ausgleichskasse Zug die A. _____ auf, Belege (Lohnausweise sowie allfällige direkte Spesenbelege) einzureichen, welche die gemäss Arbeitgeberkontrollbericht als Löhne aufgerechneten Beträge als Spesen ausweisen (AK-act. 50 f.). Ende Juli 2021 reichte die A. _____ Lohnausweise sowie eine Auflistung der Beträge bzw. Anzahl gefahrener Kilometer (samt Berechnungsgrundlage) pro Mitarbeiter ein (AK-act. 56 ff., 120).

A.d. Mit Einspracheentscheid vom 19. August 2021 wies die Ausgleichskasse Zug die Einsprache ab (AK-act. 122 ff.).

B. Mit Eingabe vom 17. September 2021 erhob die A. _____ Verwaltungsgerichtsbeschwerde und beantragte sinngemäss die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 19. August 2021 (act. 1).

C. Den mit Verfügung vom 20. September 2021 verlangten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.– beglich die Beschwerdeführerin fristgerecht (act. 2 f.).

D. Die Ausgleichskasse Zug beantragte vernehmlassend die Abweisung der Beschwerde (act. 5).

E. Nach Aufforderung durch das Gericht reichte die Beschwerdeführerin weitere Belege ein (act. 9 f.). Die Ausgleichskasse Zug nahm dazu am 9. März 2023 Stellung (act. 12).

Das Verwaltungsgericht erwägt:

1. Nach Art. 56 Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG; SR 830.1) kann gegen Einspracheentscheide Beschwerde erhoben werden, wobei in der Regel das Versicherungsgericht 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 Einspracheentscheide kantonaler Ausgleichskassen entscheidet jedoch in Abweichung von Art. 58 Abs. 1 ATSG das Versicherungsgericht am Ort der Ausgleichskasse

(Art. 84 Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVG; SR 831.10]). Gemäss § 77 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRG; BGS 162.1) beurteilt das Verwaltungsgericht als einzige kantonale Instanz Beschwerden aus dem Gebiet der eidgenössischen Sozialversicherung, für die das Bundesrecht eine kantonale Rechtsmittelinstanz vorsieht. Beim vorliegenden Anfechtungsobjekt handelt es sich um einen Einspracheentscheid der Ausgleichskasse Zug. Demgemäss ist das Verwaltungsgericht des Kantons Zug zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerde örtlich und sachlich zuständig. Die Beschwerdegegnerin erliess den angefochtenen Entscheid am 19. August 2021. Die Beschwerdeschrift wurde am 17. September 2021 der Post übergeben, womit die dreissigtägige Beschwerdefrist nach Art. 60 Abs. 1 ATSG gewahrt wurde. Der angefochtene Entscheid betrifft die Beitragspflicht der Beschwerdeführerin für die Jahre 2016 bis 2018. Folglich gilt sie als in der Sache betroffen und zur Beschwerde legitimiert. Sodann genügt die Beschwerdeschrift auch den übrigen formellen Voraussetzungen, weshalb sie zu prüfen ist. Die Beurteilung erfolgt auf dem Zirkulationsweg gemäss § 29 der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtes (GO VG; BGS 162.11).

Am 1. Januar 2021 sind die am 21. Juni 2019 verabschiedeten, geänderten Bestimmungen des ATSG in Kraft getreten. Ebenso wurde das AHVG per 1. Januar 2022 angepasst. Das Sozialversicherungsgericht stellt bei der Beurteilung eines Falles grundsätzlich auf den bis zum Zeitpunkt des Erlasses der strittigen Verfügung bzw. des strittigen Einspracheentscheids eingetretenen Sachverhalt ab; in zeitlicher Hinsicht sind, vorbehältlich abweichender Übergangsbestimmungen, diejenigen Rechtssätze massgebend, die bei der Erfüllung des zu Rechtsfolgen führenden Tatbestandes Geltung hatten (vgl. etwa BGE 147 V 278 E. 2.1; 144 II 326 E. 2.1.1; 131 V 9 E. 1; 129 V 354 E. 1, je mit Hinweisen). Etwas anderes ergibt sich hier auch nicht aus Art. 82a ATSG (Übergangsbestimmung zur Änderung vom 21. Juni 2019), der vorsieht, dass für im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Änderung vom 21. Juni 2019 beim erstinstanzlichen Gericht hängige Beschwerden das bisherige Recht gilt. Der hier angefochtene Einspracheentscheid erging am 19. August 2021; die zu beurteilende Beschwerde wurde am 17. September 2021 der Post übergeben. Anwendbar sind demnach die ab dem 1. Januar 2021 bzw. bis zum 31. Dezember 2021 gültigen Normen des ATSG, des AHVG und der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV; SR 831.101). Diese Erlasse werden nachfolgend in der entsprechenden Fassung zitiert.

2. Streitig und zu prüfen ist die Rechtmässigkeit des Einspracheentscheids vom 19. August 2021, mit welchem die Beschwerdegegnerin die Verfügungen betreffend Lohnbeiträge für die Jahre 2016 bis 2018 und die Verfügungen betreffend Verzugszins für die Jahre 2016 bis 2018 vom 11. Mai 2021 bestätigte.

3.

3.1 Nach Art. 5 AHVG wird vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, vom so genannten massgebenden Lohn, ein bestimmter Prozentsatz als Betrag erhoben. Als massgebender Lohn gilt das Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit. So umfasst der massgebende Lohn auch Teuerungs- und andere Lohnzulagen, Provisionen, Gratifikationen, Naturalleistungen, Ferien- und Feiertagsentschädigungen und ähnliche Bezüge, sodann Trinkgelder, soweit diese einen wesentlichen Bestandteil des Arbeitsentgelts ausmachen. Während Art. 8 ff. AHVV die Ausnahmen vom massgebenden Lohn sowie die Sozialleistungen in besonderen Fällen regeln, definiert Art. 9 AHVV die Unkosten. Demzufolge handelt es sich bei Unkosten um Auslagen, die dem Arbeitnehmer bei der Ausführung seiner Arbeiten entstehen. Unkostenentschädigungen gehören nicht zum massgebenden Lohn (Abs. 1).

3.2

3.2.1 Verwaltungsweisungen richten sich grundsätzlich nur an die Durchführungsstellen und sind für das Sozialversicherungsgericht nicht verbindlich. Das Gericht berücksichtigt indessen die Weisungen insbesondere dann und weicht nicht ohne triftigen Grund davon ab, wenn sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen und eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben enthalten. Dadurch trägt es dem Bestreben der Verwaltung Rechnung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten (BGE 148 V 102 E. 4.2; 140 V 543 E. 3.2.2.1, je mit Hinweisen).

3.2.2 Die Wegleitung über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO (WML), gültig ab 1. Januar 2019, Stand 1. Januar 2021, behandelt Art. 9 AHVV bzw. das Thema Unkosten im dritten Teil. Die Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung, gültig ab 1. Januar 2021, enthält Regeln zu den (nicht im Bruttolohn enthaltenen) Spesenvergütungen (vgl. Ziffer 13 [Rz. 49 ff.]). Die Vorinstanz hat die einschlägigen Bestimmungen zutreffend wiedergegeben (vgl. E. 2.1 des Einspracheentscheids); darauf wird verwiesen.

Zu den Unkosten gehören namentlich Reisekosten (Fahrt-, Unterkunfts- und Verpflegungskosten), nicht aber Auslagen der Arbeitnehmenden für die Fahrt vom Wohnort zum gewöhnlichen Arbeitsort (Rz. 3003 WML).

Unkostenentschädigungen sind bei der Festsetzung des massgebenden Lohnes auszuscheiden. Dabei sind folgende Regeln zu beachten (Rz. 3009 WML):

Unkosten sind grundsätzlich in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen. Die Arbeitgebenden und/oder die Arbeitnehmenden haben die Unkosten nachzuweisen (Rz. 3010 WML; vgl. auch BGer 9C_641/2017 vom 16. Oktober 2018 E. 8.2 mit Hinweisen).

Die Anerkennung von Unkosten durch die Steuerbehörden ist für die Ausgleichskassen nicht verbindlich. Rechnen die Arbeitgebenden die Unkosten jedoch unter Einhaltung der steuerlichen Vorgaben nach Belegen oder in Form von Einzelfallpauschalen ab, so dass diese im Lohnausweis für die Steuererklärung betragsmässig nicht deklariert werden müssen, können diese auch von den Ausgleichskassen übernommen werden (Rz. 3011 WML).

Erscheinen die als Unkostenentschädigungen bezeichneten Auszahlungen der Arbeitgebenden als übersetzt, so hat die Ausgleichskasse zu prüfen, ob sie den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen. Andernfalls ist aufzurechnen (Rz. 3015 WML).

Existiert kein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement und rechnen die Arbeitgebenden die Unkosten gegenüber den Steuerbehörden weder nach Belegen oder in Form von Einzelfallpauschalen (Rz. 3011 WML) noch mit Pauschalbeträgen (Rz. 3013 WML) ab, steht aber fest, dass Unkosten entstanden sind und ist deren strikter Nachweis nicht möglich, sind die Unkosten von der Ausgleichskasse zu schätzen (Rz. 3016 WML).

4.

4.1 Die Vorinstanz führte im Einspracheentscheid zusammengefasst aus, die geltend gemachten Autospesen seien unzureichend belegt, weshalb diese aufzurechnen resp. zu schätzen seien. Dementsprechend anerkenne sie [nur] bis zu 10 % der geltend gemachten Spesen als Unkosten (BF-act. 1 S. 4). In der Stellungnahme vom 9. März 2023 wurde ausgeführt, auch die (im Rahmen der gerichtlichen Instruktion eingereichten) handschriftlichen Belege würden daran nichts ändern, könnten diese doch nicht als objektive, von den Mitarbeitenden ausgestellte Ausgabenquittungen gelten. Nebst der Tatsache, dass nicht

ersichtlich sei, ob die Belege überhaupt die Beschwerdeführerin betreffen, seien sie weder datiert noch von den Mitarbeitenden unterzeichnet und könnten deshalb nicht als von der Arbeitgeberin unabhängig betrachtet werden; unter dem Titel "Abgenommen" erscheine immer die gleiche Unterschrift (act. 12 S. 1 f.).

4.2 Beschwerdeweise liess die A. _____ Übersichtstabellen (mit detaillierten Aufstellungen pro Mitarbeiter und Monat) zu den Fahrtspesen vorlegen und sinngemäss geltend machen, damit die Spesen hinreichend zu belegen. Darüber hinaus liess sie vorbringen, die Prüfung des Verhältnisses zwischen Spesen und Lohn erübrige sich, wenn die Auslagen – wie hier – individuell und einzeln abgerechnet würden (act. 1 S. 2).

4.3

4.3.1 Die Beschwerdeführerin macht nicht geltend, dass sie ein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement implementiert hätte. Unbestritten ist zudem, dass es sich bei den von ihr deklarierten (Auto-)Spesen um (anhand von Belegen abzurechnende [vgl. Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung, Ziffer 13 Rz. 51]) effektive Spesenvergütungen handelt (vgl. act. 1 S. 2 Ziff. 6); sie gibt die vergüteten (Auto-)Spesen (obwohl sie dazu gemäss Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung [Ziffer 13 Rz. 52] gar nicht verpflichtet ist) betragsmässig in den Lohnausweisen der Mitarbeiter an (vgl. AK-act. 56 ff.). Diese fallen zuweilen tatsächlich beträchtlich hoch aus (vgl. etwa AK-act. 57, 63 [Bruttolohn-Spesen-Verhältnis von rund zwei zu eins]). Wie im umgekehrten Fall – private Nutzung eines Geschäftsautos – sind die geschäftlichen und privaten Nutzungsanteile separat auszuscheiden. Um das Verhältnis der Anteile festzuhalten, ist – wie die Vorinstanz zutreffend bemerkt hat (AK-act. 125 Ziff. 4) – von der Arbeitgeberin zu erwarten, dass sie den Arbeitnehmer, wenn er mit seinem Privatauto geschäftlich unterwegs ist, zur gewissenhaften Führung eines Fahrtenbuchs oder ähnlichen Dokumentation anhält: Die Eintragungen in ein solches Fahrtenbuch haben zeitnah und substanziiert zu erfolgen, mit jeweils genauer Bezeichnung des Abfahrtsorts, des Ziels, des Anfangs- und Endkilometerstands, der wahrheitsgetreuen Anfangs- und Endzeit sowie (in Form einer kurzen Bemerkung) der Angabe des geschäftlichen Zwecks jeder einzelnen Fahrt. Die Form des Fahrtenbuchs ist so zu wählen, dass nachträgliche Änderungen und Manipulationen möglichst ausgeschlossen sind (das Fahrtenbuch muss demnach fest gebunden sein; Loseblatt-Ringordner und auf dem Computer geführte Excel-Dateien erfüllen die strengen Voraussetzungen nicht; ebenso wenig genügen Eintragungen mit Bleistift) (vgl. Steuerrekurskommission Zürich II ST.2009.311/DB.2009.187 vom 19. Mai 2010 E. 1.e.bb).

Zunächst ist anzumerken, dass die in den Loseblättern mit dem Titel "Kilometer Entschädigung (geschäftlich genutzt)" angegebenen (und in den Übersichten [tabellarisch] konsolidierten) Fahrten zuweilen in der Tat wenig plausibel erscheinen (beispielhaft der Mitarbeiter "D. _____", der innerhalb von fünf Tagen, zwischen dem 8. und 12. Januar 2018, geradezu im geographischen Zickzack über 2'200 Km mit seinem geschäftlich genutzten Privatfahrzeug zurückgelegt haben soll; ebenso "E. _____", der zwischen dem 9. und 13. Januar 2017 vom Büro in F. _____ aus Fahrten nach Genf, St. Moritz, Sitten und nochmals Genf [in dieser Reihenfolge; über 2'000 Km] gemacht haben soll). Wenngleich die (ökonomische) Sinnhaftigkeit von Dienstreisen für die Frage, ob die dafür geltend gemachten Unkosten hinreichend nachgewiesen sind, grundsätzlich unbeachtlich ist, so ist diesem Umstand vorliegend – gerade auch in Anbetracht der Höhe der geltend gemachten Fahrtspesen – doch insoweit Rechnung zu tragen, als an den Nachweis der Unkosten umso strengere Anforderungen zu stellen sind. Mit der Beschwerdegegnerin ist sodann festzustellen, dass die von der Beschwerdeführerin ins Recht gelegten Belege nicht geeignet sind, die geltend gemachten Unkosten nachzuweisen: Die Einträge auf den Loseblättern mit dem Titel "Kilometer Entschädigung (geschäftlich genutzt)" genügen den Anforderungen an ein Fahrtenbuch nämlich augenscheinlich nicht, ist mangels Visierung bzw. Unterschrift doch noch nicht einmal feststellbar, ob diese Einträge überhaupt vom jeweiligen Mitarbeitenden vorgenommen worden sind. Auch fehlt jeweils die Bezeichnung des Fahrzeuges inkl. Anfangs- und Endkilometerstand (allgemein und bezogen auf die jeweilige Fahrt) sowie die Angabe des Zwecks der Fahrt (bspw. Kundename).

4.3.2 Soweit die Beschwerdeführerin ferner sinngemäss die Erhebung von Verzugszinsen (resp. deren Höhe) durch die Beschwerdegegnerin rügt, ist dazu festzuhalten, dass nicht ersichtlich ist, inwiefern die Ausgleichskasse diesbezüglich gegen Bundesrecht, insbesondere Art. 41^{bis} AHVV, verstossen haben soll. Weiter ist darauf hinzuweisen, dass die Erhebung von Verzugszinsen nach der gesetzlichen Konzeption ausdrücklich nicht verschuldensabhängig ist (vgl. etwa BGer 9C_230/2022 vom 30. September 2022 E. 3.3.1). Weiterungen erübrigen sich auch in dieser Hinsicht.

5. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Beschwerdeführerin die geltend gemachten Auto-Spesen nicht rechtsgenügend belegen kann (für die in den Lohnausweisen angegebenen, betragsmässig vernachlässigbaren "Reisespesen" bzw. "Andere Spesen" fehlen Belege gänzlich). Bei dieser Sachlage ist der Vorinstanz kein Vorwurf zu machen, wenn sie die Unkosten in Ausübung ihres Ermessens – in welches mangels triftiger Gründe nicht einzugreifen ist (vgl. BGer 8C_528/2018 vom 18. Januar 2019 E. 4.3 mit Hinwei-

sen) – und von der Steuerbehörde unabhängig geschätzt und aufgerechnet hat. In quantitativer Hinsicht sind die nachgeforderten Lohnbeiträge und Verzugszinsen unbestritten geblieben und geben aufgrund der Akten auch zu keinen Beanstandungen Anlass. Der Einspracheentscheid erweist sich damit als rechtens, weshalb die dagegen erhobene Beschwerde abzuweisen ist.

6. Da es nicht um die Bewilligung oder Verweigerung von Versicherungsleistungen geht, sind die Bestimmungen des kantonalen Rechts über die Verfahrenskosten anwendbar (Art. 61 Ingress i.V.m. lit. f^{bis} ATSG). Gemäss § 23 Abs. 1 Ziff. 3 VRG sind die Kosten der unterliegenden Beschwerdeführerin aufzuerlegen, wobei mit Blick auf den verursachten Aufwand sowie den Streitwert von Fr. 39'343.65 und die Bedeutung der Sache für die Parteien, eine Spruchgebühr von Fr. 3'000.– als angemessen erscheint. Eine Parteidenschädigung nach Art. 61 lit. g ATSG ist der unterliegenden Beschwerdeführerin nicht zuzusprechen.

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Der Beschwerdeführerin wird eine Spruchgebühr von Fr. 3'000.– auferlegt, die mit dem geleisteten Kostenvorschuss in nämlicher Höhe verrechnet wird.
3. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der schriftlichen Eröffnung beim Schweizerischen Bundesgericht in Luzern Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten eingereicht werden.
5. Mitteilung an die Beschwerdeführerin (mit ausführlicher Rechtsmittelbelehrung), an die Ausgleichskasse Zug, an das Bundesamt für Sozialversicherungen, Bern, sowie im Dispositiv an die Finanzverwaltung des Kantons Zug (zum Vollzug von dessen Ziffer 2).

Zug, 17. April 2023

Im Namen der
SOZIALVERSICHERUNGSRECHTLICHEN KAMMER
Der Vorsitzende

Der Gerichtsschreiber

versandt am