



31. März 2008

Mitteilungen an die AHV-Ausgleichskassen und EL-Durchführungsstellen Nr. 219

A. Wichtige Weisungsänderungen aufgrund der Unternehmenssteuerreform II

1. Allgemeines

Die Teilbesteuerung der Dividenden in verschiedenen Kantonen und in Bälde auf Bundesebene (Unternehmenssteuerreformgesetz II, gutgeheissen in der Volksabstimmung vom 24. Februar 2008, voraussichtliches Inkrafttreten am 01. Januar 2009) führt wohl dazu, dass Unternehmeraktionäre (d.h. Personen mit Beteiligungen von [nach Bundesrecht] mindestens 10 Prozent des Aktienkapitals) verhältnismässig weniger Lohn beziehen, sich dafür aber mehr Dividenden ausschütten lassen. Da in der AHV nur Erwerbseinkommen beitragspflichtig sind (Art. 4 AHVG), nicht aber Kapitalertrag (im Privatvermögen), bringt die steuerliche Entlastung der Dividenden einen Verlagerungseffekt mit sich, der bei den Sozialversicherungen zu Einnahmefällen führt.

Aufgrund ständiger Praxis und Rechtsprechung ist es an den Ausgleichskassen zu entscheiden, ob ein Einkommensbestandteil als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag qualifiziert werden muss ([BGE 122 V 179](#) f., BGE 103 V 4 f.; AHI 1997 S. 203 Erw. 2b mit Hinweisen). Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform II hat sich der Gesetzgeber aber im Wissen um die Auswirkungen auf die AHV für die Teilbesteuerung der Dividenden entschieden. Die AHV wird sich daher grundsätzlich an die Dispositionen der Betroffenen und damit an die gewählten Vergütungsformen halten und nur ausnahmsweise davon abweichen.

Gestützt auf die seit langem bestehende Nidwaldner Praxis, welche vom Eidgenössischen Versicherungsgericht mehrfach geschützt wurde (vgl. in jüngerer Zeit die Urteile H 386/99 vom 4.8.2000, H 304/00 vom 10.3.2003 und H 108/03 vom 22.12.2003), hat das BSV in Zusammenarbeit mit den Ausgleichskassen Kriterien dafür ausgearbeitet, unter welchen Voraussetzungen die Ausgleichskassen ausgeschüttete Dividenden zum massgebenden Lohn zu zählen haben. Dies ist grundsätzlich dann der Fall, wenn zwischen dem deklarierten Lohn und der Dividende ein Missverhältnis besteht. Liegt ein solches vor, ist die Dividendenzahlung, soweit sie eine 15-prozentige Verzinsung des einbezahlten Anteils am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft übersteigt, dem massgebenden Lohn zuzurechnen, auf dem Sozialversicherungsbeiträge erhoben werden. Dies allerdings nicht unbeschränkt, sondern bloss bis zur Höhe eines branchenüblichen Gehalts.

Mitteilungen an die AHV-Ausgleichskassen und EL-Durchführungsstellen Nr. 219

Als Handlungsanleitung an die Ausgleichskassen werden die erwähnten Kriterien in die Verwaltungsweisungen aufgenommen. Da verschiedene Kantone die Teilbesteuerung der Dividenden bereits kennen und im Sinne einer rechtzeitigen Information über die Absichten der AHV, warten wir das Inkrafttreten der Unternehmenssteuerreform II nicht ab, sondern publizieren in der Folge die neuen Weisungen schon heute. Sinngemäss gelten sie ab sofort. Mit dem nächsten Nachtrag werden sie in die Wegleitung über den massgebenden Lohn übernommen. Weitere, nicht im Zusammenhang mit der Teilbesteuerung stehende, Weisungsänderungen werden wir auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens der entsprechenden Bestimmungen des Unternehmenssteuerreformgesetzes II, d.h. voraussichtlich auf den 01. Januar 2011 (vgl. Unternehmenssteuerreformgesetz II, Ziff. III Abs. 2 und 3), erlassen.

2. Änderungen in der Wegleitung über den massgebenden Lohn

3^{bis} Zuwendungen aus dem Reingewinn einer juristischen Person

3^{bis}.1 Grundsatz

2010 Zuwendungen aus dem Reingewinn einer juristischen Person an ihre Arbeitnehmenden, die gleichzeitig an der Gesellschaft beteiligt sind, gehören unbekümmert der verwendeten Bezeichnung zum massgebenden Lohn, wenn das Arbeitsverhältnis den ausschlaggebenden Grund für deren Ausrichtung bildet¹. Für die Entgelte, die einer versicherten Person als Organ einer juristischen Person zukommen, siehe Rz 2034 ff.

2011 Nicht zum massgebenden Lohn gehören dagegen geldwerte Leistungen einer juristischen Person an ihre Arbeitnehmenden, die gleichzeitig Inhaberinnen bzw. Inhaber von gesellschaftlichen Beteiligungsrechten sind, soweit letztere den Grund für die Auszahlung darstellen². Dies betrifft namentlich die Dividenden und den Wert allfälliger Bezugsrechte.

3^{bis}.2 Teilweise Aufrechnung von Dividenden als massgebender Lohn

2011.1 Wegen der Teilbesteuerung ausgeschütteter Gewinne aus Beteiligungsrechten von mindestens 10 Prozent am Grund- oder Stammkapital von juristischen Personen gemäss Art. 20 Abs. 1^{bis} DBG ist unter bestimmten Voraussetzungen zu prüfen, ob Dividenden und ähnliche Ausschüttungen aus dem Reingewinn einer juristischen Person an Arbeitnehmende mit gesellschaftlichen Beteiligungsrechten teilweise als massgebender Lohn zu betrachten sind.

2011.2 Eine Überprüfung ist vorzunehmen, wenn ein Vergleich zwischen der Dividendenzahlung, dem deklarierten AHV-Einkommen und dem branchenüblichen Gehalt ergibt, dass die ausgeschüttete Dividende in einem Missverhältnis zur Lohnzahlung steht.

2011.3 Dies ist grundsätzlich der Fall, wenn

- Dividenden, die 15 Prozent des einbezahlten Anteils am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft überschreiten, ausgeschüttet werden und

¹ 20. August	1969	ZAK 1970 S.	68	EVGE	1969	S.	143
29. Dezember	1972	ZAK 1973 S.	570	–			
1. März	1977	ZAK 1977 S.	377	BGE	103	V	1
6. September	1977	ZAK 1978 S.	179	–			
3. August	1988	ZAK 1989 S.	147	–			
22. Februar	1989	ZAK 1989 S.	303	–			
27. Mai	1997	AHI 1997 S.	203	–			
² 20. August	1969	ZAK 1970 S.	68	EVGE	1969	S.	143
1. März	1977	ZAK 1977 S.	377	BGE	103	V	1
6. September	1977	ZAK 1978 S.	179	–			
10. April	1996	AHI 1996 S.	208	BGE	122	V	178

Mitteilungen an die AHV-Ausgleichskassen und EL-Durchführungsstellen Nr. 219

- gleichzeitig ein tiefer oder kein der Stellung in der Gesellschaft entsprechender Lohn ausbezahlt wird³.
- 2011.4 Bei der Beurteilung, ob ein der Stellung in der Gesellschaft entsprechender Lohn ausbezahlt worden ist, sind nebst dem zeitlichen Umfang des Arbeitspensums auch das Tragen von Verantwortung, das Einbringen von Know-How, besondere Erfahrungen und Branchenkenntnisse usw. zu berücksichtigen. Falls möglich ist zudem ein Vergleich mit den an nichtmitarbeitende Inhaberinnen bzw. Inhaber von Beteiligungsrechten ausgeschütteten Gewinnanteilen oder mit den Löhnen von Arbeitnehmenden ohne gesellschaftliche Beteiligung anzustellen.
- 2011.5 Besteht zwischen dem deklarierten Lohn und der Dividendenzahlung ein Missverhältnis, ist die Dividendenzahlung, soweit sie eine 15-prozentige Verzinsung des einbezahlten Anteils am Grund- oder Stammkapital übersteigt, grundsätzlich als massgebender Lohn zu betrachten, allerdings nur bis zur Höhe des branchenüblichen Gehalts⁴.
- 2011.6 Eine Aufrechnung bis zum branchenüblichen Gehalt ist grundsätzlich auch dann vorzunehmen, wenn der Lohn verglichen mit den Vorjahren erheblich gesunken und die Dividende entsprechend gestiegen ist.
- 2011.7 *Beispiel 1*

A ist Geschäftsführer des Familienunternehmens X AG und am Unternehmen mit 150'000 Franken beteiligt. Aufgrund einer Arbeitgeberkontrolle stellt die Ausgleichskasse fest, dass die X AG in den Jahren 2009 bis 2012 dem A neben einem mit ihr abgerechneten Lohn von je 80'000 Franken für die Jahre 2009 und 2010 sowie von 90'000 Franken für das Jahr 2011 und von 100'000 Franken für das Jahr 2012 Dividenden von je 150'000 Franken für die Jahre 2009 und 2010 sowie von 180'000 Franken für das Jahr 2011 und von 200'000 Franken für das Jahr 2012 bezahlt hat. Die Ausgleichskasse geht von einem branchenüblichen Gehalt von 120'000 Franken aus und ermittelt den massgebenden Lohn wie folgt:

	2009	2010	2011	2012
Anteil am Aktienkapital der X AG	150'000	150'000	150'000	150'000
Ausbezahlte Dividende	150'000	150'000	180'000	200'000
15% des Aktienkapitalanteils	22'500	22'500	22'500	22'500
Differenz	127'500	127'500	157'500	177'500
Bescheinigter Bruttolohn	80'000	80'000	90'000	100'000
Als massgebender Lohn zu betrachtender Teil der Dividende	40'000	40'000	30'000	20'000

Beispiel 2

B ist Alleinaktionär und alleiniger Verwaltungsrat der Y AG. Anlässlich einer Arbeitgeberkontrolle wird festgestellt, dass bei einem Aktienkapital von 100'000 Franken an B für die Jahre 2007 und 2008 ein Lohn von je 250'000 Franken und eine Dividende von je 30'000 Franken ausbezahlt worden ist. Im Jahr 2009 hat B laut den geprüften Unterlagen eine Divi-

³ 4. August	2000	H	386/99	–
10. März	2003	H	304/00	–
22. Dezember	2003	H	108/03	–
⁴ 4. August	2000	H	386/99	–
10. März	2003	H	304/00	–
22. Dezember	2003	H	108/03	–

Mitteilungen an die AHV-Ausgleichskassen und EL-Durchführungsstellen Nr. 219

dende von 200'000 Franken sowie ein Salär von 80'000 Franken und im Jahr 2010 eine Dividende von 220'000 Franken und ein Salär von 90'000 Franken erhalten. Die Ausgleichskasse geht von einem branchenüblichen Gehalt von 120'000 Franken aus und ermittelt den massgebenden Lohn wie folgt:

	2009	2010
Anteil am Aktienkapital der Y AG	100'000	100'000
Ausbezahlte Dividende	200'000	220'000
15% des Aktienkapitalanteils	15'000	15'000
Differenz	185'000	205'000
Bescheinigter Bruttolohn	80'000	90'000
Als massgebender Lohn zu betrachtender Teil der Dividende	40'000	30'000

3^{bis}.3 Zuwendungen, die von der Steuerbehörde dem Reingewinn zugerechnet werden

2012 Bei Vergütungen juristischer Personen, welche als Saläre, Verwaltungsratshonorare, Gratifikationen, Umsatzprovisionen usw. ausgerichtet und als Aufwand verbucht, von der Steuerbehörde jedoch teilweise oder ganz – weil nicht geschäftsmässig begründet (Art. 59 DBG) – dem Reingewinn zugerechnet werden, handelt es sich üblicherweise nicht um massgebenden Lohn.

2013 Für die Rückerstattung von Lohnbeiträgen auf Leistungen, die nicht zum Erwerbseinkommen gehören, siehe die WBB.

B. Publikation ausgewählter Urteile des Bundesgerichts zum AHV-Beitragsrecht

Das BSV publiziert auf der Vollzugseite (www.sozialversicherungen.admin.ch, Rubrik AHV, Rechtsprechung Beiträge) ab sofort ausgewählte Urteile des Bundesgerichts zum AHV-Beitragsrecht. Für jedes Urteil wird ein Dokument aufgeschaltet, welches eine Zusammenfassung der wesentlichen Erwägungen und bei Bedarf auch Anmerkungen des BSV enthält. Die in Deutsch und in Französisch geführte Entscheidsammlung enthält Urteile, welche seit der letzten Publikation ausgewählter höchstrichterlicher Urteile zum ATSG, zur AHV, zur IV, zur EO, zu den EL und zu den Familienzulagen im August 2007 (www.sozialversicherungen.admin.ch, Rubrik Alle Sozialversicherungen, Rechtsprechung) ergangen sind. Sie wird laufend fortgeführt.