

**VBE.2021.538 / mw / BR**

Art. 75

**Urteil vom 25. August 2022**

Besetzung	Oberrichter Roth, Präsident Oberrichterin Fischer Oberrichterin Gössi Gerichtsschreiberin Wirth
-----------	--

Beschwerde- führerin	A. _____ vertreten durch lic. iur. Evalotta Samuelsson, Rechtsanwältin, Bahnhofstrasse 12, 8001 Zürich
-------------------------	--

Beschwerde- gegnerin	<b>Ausgleichskasse des Schweizerischen Gewerbes,</b> Brunnmattstrasse 45, Postfach, 3001 Bern
-------------------------	--

Gegenstand	Beschwerdeverfahren betreffend AHVG (Einspracheentscheid vom 5. November 2021)
------------	---

---

## **Das Versicherungsgericht entnimmt den Akten:**

### **1.**

Die A. ist als Arbeitgeberin der Ausgleichskasse des Schweizerischen Gewerbes, Bern, zur Erfüllung der Beitragspflicht angeschlossen. Nach Durchführung einer Arbeitgeberkontrolle erliess die Ausgleichskasse am 17. September 2021 eine Beitragsverfügung, worin sie die Arbeitgeberin verpflichtete, AHV/IV/EO-, ALV-, FAK- und MEK SMGV-Beiträge sowie Verwaltungskosten von insgesamt Fr. 7'934.00 (inklusive Zinsen und Gebühren) für die Beitragsperiode vom 1. Januar 2016 bis 31. Dezember 2020 nachzuzahlen. Die dagegen erhobene Einsprache vom 15. Oktober 2021 wies sie mit Einspracheentscheid vom 5. November 2021 ab.

### **2.**

#### **2.1.**

Dagegen erhob die Beschwerdeführerin mit Eingabe vom 6. Dezember 2021 fristgerecht Beschwerde und stellte folgende Anträge:

##### **"1.**

Die Beschwerde sei gutzuheissen.

##### **2.**

Es sei festzustellen, dass die ausgerichteten pauschalen Mittagsentschädigungen nicht AHV-pflichtig sind und dementsprechend keine Berichtigung abgerechneter Lohnsummen mit Nachtrags-Beitragsforderungen zu erfolgen hat.

##### **3.**

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin."

#### **2.2.**

Mit Vernehmlassung vom 24. Februar 2022 beantragte die Beschwerdegegnerin die Abweisung der Beschwerde.

#### **2.3.**

Mit Replik vom 23. Mai 2022 stellte die Beschwerdeführerin folgende Anträge:

##### **"1.**

Der Einspracheentscheid vom 5. November 2021 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass die ausgerichteten pauschalen Mittagsentschädigungen nicht AHV-pflichtig sind;

Unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin;"

#### **2.4.**

Mit Duplik vom 31. Mai 2022 hielt die Beschwerdegegnerin sinngemäss an ihrem Antrag gemäss Vernehmlassung fest.

---

## **Das Versicherungsgericht zieht in Erwägung:**

### **1.**

#### **1.1.**

Die Beschwerdegegnerin begründet die geforderte Nachzahlung von insgesamt Fr. 7'934.00 (inklusive Zinsen und Gebühren) zusammengefasst damit, die pauschal vergütete Mittagsentschädigung werde von der Beschwerdeführerin unabhängig von der konkreten Möglichkeit der Arbeitnehmer zur Verpflegung am Wohn- bzw. gewöhnlichen Arbeitsort und damit nicht zweckgebunden vergütet, weshalb die Pauschale AHV-beitragspflichtig sei (Vernehmlassungsbeilage [VB] 1).

Die Beschwerdeführerin macht hingegen unter Berufung auf den Gesamtarbeitsvertrag für das Maler- und Gipsergewerbe (GAV) im Wesentlichen geltend, die Spesenpauschale decke – zumindest gesamthaft gesehen – effektiv angefallene Kosten und sei entsprechend nicht Lohnbestandteil und somit auch nicht AHV-beitragspflichtig.

#### **1.2.**

Streitig und zu prüfen ist somit, ob die Beschwerdegegnerin mit Einspracheentscheid vom 5. November 2021 zu Recht von der Beschwerdeführerin - unter Hinweis auf die AHV-Beitragspflichtigkeit der pauschal ausgerichteten Mittagsentschädigung - den Betrag von Fr. 7'934.00 einforderte.

### **2.**

#### **2.1.**

Vorab ist festzuhalten, dass eine Verfügung, welche eine Ausgleichskasse im Gebiet der paritätischen Beiträge erlässt, eine Beitragsschuld sowohl des Arbeitgebers wie des Arbeitnehmers feststellt (Art. 4 und 5 sowie Art. 12 und 13 AHVG). Arbeitgeber und Arbeitnehmer sind in gleicher Weise betroffen, weshalb die Verfügung im Hinblick auf die Wahrung des rechtlichen Gehörs grundsätzlich beiden zu eröffnen ist. Ausnahmen von diesem Grundsatz sind nach der Rechtsprechung indessen dort zugelassen, wo der Ausgleichskasse aus praktischen Gründen die Zustellung von Verfügungen an die Arbeitnehmenden nicht zugemutet werden kann. Dies trifft beispielsweise zu, wenn es sich um eine grosse Zahl von Arbeitnehmenden handelt, wenn sich der Wohnsitz der Beschäftigten im Ausland befindet oder wenn es sich lediglich um geringfügige Beträge handelt (BGE 113 V 1 E. 2 S. 3 mit Hinweisen). Diese Grundsätze gelten nicht nur, wenn das Beitragsstatut oder die Natur einzelner Zahlungen streitig ist, sondern auch bei nachträglichen Lohnerfassungen, wenn umstritten ist, ob bestimmte Vergütungen zum massgebenden Lohn im Sinne von Art. 5

Abs. 2 AHVG gehören (Urteil des Bundesgerichts 9C\_295/2012 vom 6. August 2012 E. 2.1.1 mit Hinweisen).

Ist eine Beitragsverfügung nur dem Arbeitgeber eröffnet worden und hat dieser Beschwerde erhoben, so hat das erstinstanzliche Gericht – ausser in den genannten Ausnahmefällen – entweder den bzw. die Arbeitnehmenden beizuladen oder die Sache an die Verwaltung zurückzuweisen, damit diese durch Zustellung der Beitragsverfügung an den oder die betroffenen Arbeitnehmenden deren Verfahrensrechte wahrt (Urteil des Bundesgerichts 9C\_295/2012 vom 6. August 2012 E. 2.1.2).

## **2.2.**

Im vorliegenden Fall hat die Beschwerdegegnerin die Nachzahlungsverfügung vom 17. September 2021 ausweislich der Akten einzig der Arbeitgeberin zugestellt, obwohl die an die Angestellten ausgerichteten Spesenvergütungen Gegenstand der Nachzahlungsverfügung sind und umstritten ist, ob diese Vergütungen (teilweise) dem massgebenden Lohn im Sinne von Art. 5 Abs. 2 AHVG zuzurechnen sind. Da die Angelegenheit, wie sich im Folgenden ergibt, ohnehin zurückzuweisen ist, wird die Beschwerdegegnerin Gelegenheit haben, die betroffenen Arbeitnehmenden im weiteren Verfahren miteinzubeziehen.

## **3.**

### **3.1.**

Erhält eine Ausgleichskasse Kenntnis davon, dass ein Beitragspflichtiger keine Beiträge oder zu niedrige Beiträge bezahlt hat, so hat sie, vorbehaltlich der Verjährung nach Art. 16 Abs. 1 AHVG, die Nachzahlung der geschuldeten Beiträge zu verlangen und nötigenfalls durch Verfügung festzusetzen (Art. 39 Abs. 1 AHVV). Beiträge müssen innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, für welches sie geschuldet sind, durch Verfügung geltend gemacht werden, ansonsten sie aufgrund Verjährung nicht mehr eingefordert oder entrichtet werden können (Art. 16 AHVG).

Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG, Art. 2 und 3 IVG, Art. 2 und 3 AVIG werden vom Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit, dem massgebenden Lohn, Beiträge erhoben. Als massgebender Lohn gemäss Art. 5 Abs. 2 AHVG gilt jedes Entgelt für in unselbstständiger 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 freiwillig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonst wie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher

Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist (vgl. Art. 7-16 AHVV). Die Zahlungs- und Abrechnungspflicht erstreckt sich auf alle vom abrechnenden Beitragspflichtigen als Versicherten oder als Arbeitgeber zu leistenden Beiträge, einschliesslich der Verwaltungskostenbeiträge (Art. 142 AHVV).

### **3.2.**

Gemäss Art. 9 Abs. 1 AHVV gehören Unkostenentschädigungen des Arbeitgebers nicht zum massgebenden Lohn. Bei den Unkosten handelt es sich um Auslagen, die dem Arbeitnehmer bei der Ausführung seiner Arbeiten entstehen. Für die Bejahung des Unkostencharakters von Aufwendungen ist (nebst dem Kausalzusammenhang mit der Berufstätigkeit) eine strikte Notwendigkeit für die Lohnerzielung erforderlich. Die Aufwendungen der Arbeitnehmerin für ihren normalen Unterhalt sind demgegenüber grundsätzlich Lohnverwendung. Für solche Zwecke kann kein – beitragsfreier – Spesenersatz angenommen werden. Unkosten entstehen erst dann, wenn der Arbeitnehmer infolge seiner beruflichen Tätigkeit zu vermehrten Ausgaben gezwungen wird (UELI KIESER, Rechtsprechung des Bundesgerichts zum Sozialversicherungsrecht, AHV, 4. Aufl. 2012, N. 188 zu Art. 5). Keine Unkostenentschädigungen hingegen sind regelmässige Entschädigungen für die übliche Verpflegung am Wohnort oder am gewöhnlichen Arbeitsort, sie gehören zum massgebenden Lohn (Art. 9 Abs. 2 AHVV).

### **3.3.**

Unkosten sind grundsätzlich in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen. Die Arbeitgebenden und/oder die Arbeitnehmenden haben die Unkosten nachzuweisen oder mindestens glaubhaft zu machen, dass die behaupteten Unkosten tatsächlich entstanden sind; wegen des Untersuchungsprinzips hat aber auch die Ausgleichskasse von Amtes wegen für die Beschaffung der erforderlichen Beweisunterlagen zu sorgen, soweit dies ohne übermässige Schwierigkeiten möglich ist (vgl. UELI KIESER, a.a.O., N. 189 zu Art. 5; Rz. 3010 Wegleitung über den massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO (Gültig ab 1. Januar 2019; Stand: 1. Januar 2021 [WML])). 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). Haben die Steuerbehörden jedoch ein Spesenreglement genehmigt, sollen die Ausgleichskassen diesen Entscheid übernehmen, sofern dies im Rahmen des AHV-Rechts zulässig ist und die genehmigten Spesen nicht offensichtlich übersetzt sind (Rz. 3012 WML). Ist es nicht möglich, die effektiven Unkosten zu belegen und liegt kein von der zustän-

digen Steuerbehörde genehmigtes Spesenreglement vor, ist der Pauschalbetrag, der im Lohnausweis für die Steuererklärung angegeben ist, als Unkostenersatz zu berücksichtigen, sofern dieser nicht offensichtlich überschätzt ist (Rz. 3013 WML). Die Pauschalbeträge müssen den effektiven Unkosten zumindest gesamthaft gesehen entsprechen, d.h. sie müssen mit den im Einzelfall tatsächlich gegebenen Verhältnissen im Einklang stehen. Dabei ist aufgrund der Gegebenheiten in der konkreten Situation zu entscheiden (Rz. 3014 WML). Erscheinen die als Unkostenentschädigungen bezeichneten Auszahlungen der Arbeitgebenden als überschätzt, so hat die Ausgleichskasse zu prüfen, ob sie den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen. Andernfalls ist aufzurechnen (Rz. 3015 WML).

### **3.4.**

Bei der WML handelt es sich um eine Verwaltungsweisung (vgl. BGE 133 V 346 E. 5.4.1 S. 351 in fine). Verwaltungsweisungen richten sich an die Durchführungsstellen und sind für das Sozialversicherungsgericht nicht verbindlich. Dieses soll sie bei seiner Entscheidung aber berücksichtigen, sofern sie eine dem Einzelfall angepasste und gerecht werdende Auslegung der anwendbaren gesetzlichen Bestimmungen zulassen. Das Gericht weicht also nicht ohne triftigen Grund von Verwaltungsweisungen ab, wenn diese eine überzeugende Konkretisierung der rechtlichen Vorgaben darstellen. Insofern wird dem Bestreben der Verwaltung, durch interne Weisungen eine rechtsgleiche Gesetzesanwendung zu gewährleisten, Rechnung getragen (BGE 133 V 257 E. 3.2 S. 258 f. mit weiteren Hinweisen). Vorliegend ist kein Grund dafür ersichtlich, weshalb von den relevanten Randziffern der WML abzuweichen wäre.

## **4.**

### **4.1.**

Gemäss Gesamtarbeitsvertrag für das Maler- und Gipsergewerbe 2016 – 2019 sowie 2020 – 2022 Ziff. 10.1 ist der Arbeitsgeber verpflichtet, den Arbeitnehmenden eine Abgeltung der Kosten für die auswärtige Verpflegung zu leisten. In Absprache mit den Arbeitnehmenden kann der Betrieb zwischen zwei Varianten zur Ausrichtung der Mittagsentschädigung wählen. So kann er eine pauschale Entschädigung von monatlich Fr. 262.00 (Variante a) oder eine maximale Entschädigung von Fr. 20.00 pro Mahlzeit (Variante b) entschädigen.

### **4.2.**

Die Beschwerdegegnerin legte in ihrem Einspracheentscheid vom 5. November 2021 dar, eine pauschale Verpflegungsentschädigung sei unabhängig von den tatsächlich angefallenen Spesen zu leisten. Bei der Abgeltung der Kosten für die auswärtige Verpflegung mittels einer Pauschale werde von einer reinen, vereinfachenden Tatsachenvermutung ausgegangen, die nicht immer der Realität entsprechen müsse. Eine zweckgebundene Verwendung der Spesen sei nur im Fall der Variante b gegeben.

Demgegenüber gebe es bei einer pauschalen Entschädigung gemäss Variante a, die im vorliegenden Fall gewählt worden sei, definitionsgemäss keine Belege und damit keinen Beweis dafür, dass die Unkosten tatsächlich entstanden sind, handle es sich hierbei doch eben um eine Pauschale. (VB 1).

#### **4.3.**

Wie bereits dargelegt (vgl. E. 3.3. hiervor), ist bei den Unkostenentschädigungen in Form von Pauschalbeträgen einzig massgebend, dass die Pauschalbeträge den effektiven Unkosten zumindest gesamthaft gesehen entsprechen, d.h. sie müssen mit den im Einzelfall tatsächlich gegebenen Verhältnissen in Einklang stehen. Erscheinen die als Unkostenentschädigungen bezeichneten Auszahlungen der Arbeitgebenden als übersetzt, so hat die Ausgleichskasse zu prüfen, ob sie den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen (vgl. E. 3.3. hiervor). Es kann somit nicht von der Wahl der Vergütungsvariante gemäss GAV per se darauf geschlossen werden, ob die Spesen beitragsrechtlich abzugsfähig sind. Die Beschwerdegegnerin wäre vielmehr gehalten gewesen abzuklären, ob die pauschale Unkostenentschädigung den tatsächlichen Mehraufwendungen zumindest gesamthaft gesehen entspricht. Aus den Akten lässt sich keine derartige Prüfung entnehmen. Folglich wird die Beschwerdegegnerin diese Abklärungen nachzuholen haben.

#### **4.4.**

Der relevante Sachverhalt erweist sich damit im Lichte der Untersuchungsmaxime (vgl. E. 3.3. hiervor sowie Art. 43 Abs. 1 und Art. 61 lit. c ATSG; BGE 133 V 196 E. 1.4 S. 200; 132 V 93 E. 5.2.8 S. 105; 125 V 193 E. 2 S. 195; KIESER, a.a.O., N. 13 ff. zu Art. 43 ATSG) als nicht rechtsgenügend erstellt. Die Sache ist daher zur ergänzenden Abklärung und Neuverfügung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen (vgl. BGE 139 V 99 E. 1.1 S. 100; 137 V 210 E. 4.4.1.4 S. 264 f.). Im Rahmen dieser Abklärungen und insbesondere hinsichtlich der Neuverfügung wird die Beschwerdegegnerin auch die Parteirechte der betroffenen Arbeitnehmenden zu gewähren haben (oben E. 2.2.). Bei diesem Ergebnis erübrigt sich die Prüfung der weiteren Rügen der Beschwerdeführerin.

### **5.**

#### **5.1.**

Nach dem Dargelegten ist die Beschwerde in dem Sinne gutzuheissen, als der angefochtene Einspracheentscheid vom 5. November 2021 aufzuheben und die Sache zur weiteren Abklärung im Sinne der Erwägungen und zur Neuverfügung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen ist.

**5.2.**

Die Verfahrenskosten betragen Fr. 400.00 (Art. 61 lit. f<sup>bis</sup> ATSG i.V.m. § 22 Abs. 1 lit. e VKD). Sie sind gemäss dem Verfahrensausgang der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen.

**5.3.**

Ausgangsgemäss hat die Beschwerdeführerin Anspruch auf Ersatz der richterlich festzusetzenden Parteikosten (Art. 61 lit. g ATSG), denn die Rückweisung der Sache an die Verwaltung zwecks Vornahme ergänzender Abklärungen gilt als anspruchsbegründendes Obsiegen (BGE 132 V 215 E. 6.1 S. 235 mit Hinweisen).

---

**Das Versicherungsgericht erkennt:**

**1.**

In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid vom 5. November 2021 aufgehoben und die Sache zur weiteren Abklärung im Sinne der Erwägungen und Neuverfügung an die Beschwerdegegnerin zurückgewiesen.

**2.**

Die Gerichtskosten von Fr. 400.00 werden der Beschwerdeführerin auferlegt.

**3.**

Die Beschwerdegegnerin wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin die Parteikosten in richterlich festgesetzter Höhe von Fr. 1'000.00 zu bezahlen.

---

Zustellung an:

die Beschwerdeführerin (Vertreterin; 2-fach)  
die Beschwerdegegnerin  
das Bundesamt für Sozialversicherungen



---

## **Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten**

Gegen diesen Entscheid kann **innert 30 Tagen** seit der Zustellung beim **Bundesgericht Beschwerde** eingereicht werden (Art. 82 ff. in Verbindung mit Art. 90 ff. 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).

---

Aarau, 25. August 2022

### **Versicherungsgericht des Kantons Aargau**

4. Kammer

Der Präsident:

Die Gerichtsschreiberin:

Roth

Wirth

