



Zurück

Urteilkopf

145 V 320

30. Auszug aus dem Urteil der II. sozialrechtlichen Abteilung i.S. Evangelisch-reformierte Landeskirche des Kantons Zürich gegen Ausgleichskasse des Kantons Zürich (Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten)

9C_494/2019 vom 16. September 2019

Regeste

Art. 5 Abs. 2 AHVG und **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV**; AHV-rechtliche Beitragspflicht.

Die Ausbildungsentschädigung an Lernvikare stellt beitragspflichtigen Lohn dar (Änderung der Rechtsprechung; E. 5 und 6).

Sachverhalt ab Seite 321

BGE 145 V 320 S. 321

A. Die Evangelisch-reformierte Landeskirche des Kantons Zürich teilte der Ausgleichskasse des Kantons Zürich mit, Personen, die ein Lernvikariat durchliefen, würden ab August 2018 neu mit monatlichen Ausbildungsbeiträgen von Fr. 3'500.- (bisher Fr. 2'500.-) unterstützt. Die Verwaltung stellte daraufhin mit Verfügung vom 10. April 2018 fest, diese Ausbildungsbeiträge seien beitragspflichtiger Lohn. Daran hielt die Ausgleichskasse im Einspracheentscheid vom 24. Mai 2018 fest.

B. Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich ab.

C. Die Evangelisch-reformierte Landeskirche des Kantons Zürich lässt Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten führen und beantragen, der vorinstanzliche Entscheid, der Einspracheentscheid vom 24. Mai 2018 und die Verfügung vom 10. April 2018 seien aufzuheben. Es seien die ab August 2018 an Lernvikare ausbezahlten Ausbildungsentschädigungen weiterhin als Zuwendungen für die Aus- und Weiterbildung gemäss **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** (SR 831.101) und damit als beitragsfrei zu qualifizieren. Eventualiter für den Fall, dass keine Verfügung gemäss **Art. 49 Abs. 1 ATSG** vorliege und die Voraussetzungen für den Erlass einer Feststellungsverfügung nicht gegeben wären, seien die vorgenannten Entscheide ersatzlos aufzuheben. Zudem fordert die Beschwerdeführerin, ihr sei Gelegenheit zur Replik einzuräumen.

Das Bundesgericht weist die Beschwerde ab.

Erwägungen

Aus den Erwägungen:

5. Strittig ist weiter, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzt hat, indem sie den ab August 2018 an Lernvikare ausgerichteten Betrag von Fr. 3'500.- pro Monat als beitragspflichtigen Lohn qualifizierte, der nicht unter die Ausnahmebestimmung von **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** fällt.

5.1 Das kantonale Gericht ging diesbezüglich davon aus, es liege ein entgeltliches Praktikum-, mithin ein Arbeitsverhältnis, vor, wobei der Praktikumslohn keine Zuwendung für Aus- und Weiterbildung gemäss **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** sei.

Die Beschwerdeführerin bringt unter Hinweis auf das Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts H 106/88 vom 9. Februar 1989 vor, es bestehe eine über 30 Jahre lange Verwaltungspraxis, wonach

ihre Ausbildungsentschädigungen an Lernvikare nicht AHV-beitragspflichtig seien. Die Voraussetzungen für eine Änderung dieser Praxis seien nicht erfüllt, liege doch insbesondere kein Arbeitsverhältnis vor.

5.2

5.2.1 Vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (massgebender Lohn) werden paritätisch Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge erhoben (**Art. 5 und 12-14 AHVG**). Als massgebender Lohn gilt jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit (Art. 5 Abs. 2 erster Satz AHVG).

5.2.2 Gemäss **Art. 5 Abs. 2 AHVG** entsteht eine Beitragsschuld grundsätzlich überall dort, wo Arbeit entgolten wird. Dementsprechend bilden nach gefestigter Rechtsprechung sämtliche Bezüge von Arbeitnehmern, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, beitragspflichtiges Einkommen. Unerheblich ist, ob das Arbeitsverhältnis andauert oder abgelaufen ist und ob die Leistungen geschuldet werden oder freiwillig erfolgen. Beitragspflichtiges Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit ist nach der objektbezogenen Konzeption von **Art. 5 Abs. 2 AHVG** nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonst wie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird oder in diesem wirtschaftlich hinreichend begründet ist, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift davon ausgenommen ist (**BGE 137 V 321 E. 2.2.1 S. 326; BGE 133 V 556 E. 4 S. 558** mit Hinweis; Urteil 9C_774/2018 vom 10. April 2019 E. 7.1). 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.

5.2.3 Gemäss **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** (in der ab 1. Januar 2009 gültigen Fassung) gehören Zuwendungen für die Aus- und Weiterbildung nicht zum Erwerbseinkommen; werden diese vom Arbeitgeber geleistet, so sind sie nur vom Erwerbseinkommen ausgenommen, falls die Aus- und Weiterbildung in engem Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit der begünstigten Person steht.

5.3

5.3.1 Nach **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** in der bis Ende 2008 geltenden Fassung gehörten nicht zum Erwerbseinkommen Stipendien und ähnliche Zuwendungen für den Besuch von Schulen und Kursen, die

BGE 145 V 320 S. 323

Aus- und Weiterbildung, das kulturelle Schaffen, die wissenschaftliche Forschung oder andere hervorragende Leistungen, wenn sie nicht auf einem Arbeitsverhältnis beruhen und der Geldgeber nicht über das Arbeitsergebnis verfügen kann. War eine dieser beiden alternativen Voraussetzungen gegeben, ging die Rechtsprechung davon aus, das Stipendium habe nicht mehr rein altruistischen Charakter, sondern werde aufgrund eines Arbeitsverhältnisses ausgerichtet (Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts H 106/88 vom 9. Februar 1989 E. 4b). In Bezug auf die während des obligatorischen Praktikums an die Pfarramtskandidaten ausgerichtete Ausbildungsentschädigung kam das Eidgenössische Versicherungsgericht zum Schluss, diese gehöre nicht zum massgebenden Lohn. Es erwog einerseits, das kirchliche Praktikum diene ausschliesslich der Ausbildung der Pfarramtsanwärter und es bestehe für die in diesem Rahmen erbrachten Arbeitsleistungen kein vertraglicher oder gesetzlicher Lohnanspruch (erwähntes Urteil H 106/88 E. 5a) und andererseits liege ebenso wenig ein Arbeitsergebnis vor, denn die Tätigkeiten der angehenden Pfarrer seien lediglich notwendiger Bestandteil einer praxisgerechten Ausbildung (erwähntes Urteil H 106/88 E. 5c).

5.3.2 Eine Gerichtspraxis ist zu ändern, wenn sie als unrichtig erkannt und die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis entspricht oder den veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelten Rechtsanschauungen besser Rechnung trägt (**BGE 142 V 87 E. 5.1 S. 91; BGE 133 V 37 E. 5.3.3 S. 39** mit Hinweisen).

5.4 Gemäss dem seit 1. Januar 2009 geltenden **Art. 6 Abs. 2 lit. g AHVV** sind stipendienähnliche Zuwendungen für kulturelles Schaffen, die wissenschaftliche Forschung und andere hervorragende Leistungen nicht mehr von der Beitragspflicht befreit. Insofern brachte die neue Verordnungsbestimmung eine Einschränkung von der Beitragsbefreiung. Neu kann jedoch gemäss dem Wortlaut auch ein Arbeitgeber eine beitragsbefreite Zuwendung leisten. Das war nach der bisherigen Bestimmung und der darauf beruhenden Rechtsprechung ausgeschlossen, unterlagen doch Beiträge, die auf einem Arbeitsverhältnis beruhen oder bei welcher der Geldgeber über das Arbeitsergebnis verfügen konnte, mangels rein altruistischem Charakter der Zuwendung der Beitragspflicht (vgl. E. 5.3.1 hiervor).

Bezogen auf den vorliegenden Fall hätten die am 1. Januar 2009 in Kraft getretenen Änderungen für sich allein keinen Anlass geboten, die an Lernvikare ausbezahlten Ausbildungsbeiträge der AHV-Beitragspflicht zu unterstellen. Wie die vorinstanzlichen Erwägungen

BGE 145 V 320 S. 324

denn auch zeigen, ist dies in erster Linie darauf zurückzuführen, dass das kantonale Gericht anders als im Urteil H 106/88 vom 9. Februar 1989 nun von einem Arbeitsverhältnis ausgegangen ist.

5.5 Es ist zu prüfen, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzt, indem sie von einem Arbeitsverhältnis ausging.

5.5.1 Laut Art. 102 der Kirchenordnung der Evangelisch-reformierten Landeskirche des Kantons Zürich vom 17. März 2009 (LS 181.10; nachfolgend: Kirchenordnung) beteiligt sich die Landeskirche am Konkordat vom 28. November 2002 betreffend die gemeinsame Ausbildung der evangelisch-reformierten Pfarrerinnen und Pfarrer und ihre Zulassung zum Kirchendienst (LS 181.41; nachfolgend: Konkordat). Gemäss diesem Konkordat umfasst die Ausbildung zur Pfarrerin bzw. zum Pfarrer nach Abschluss des Studiums (Art. 17 lit. c des Konkordats) ein zwölf Monate dauerndes Lernvikariat (Art. 16 Abs. 2 lit. b des Konkordats i.V.m. § 19 der Ausbildungsordnung vom 6. Juni 2013 für Pfarrerinnen und Pfarrer [nachfolgend: Ausbildungsordnung]). Zwischen dem Präsidium der lokalen Kirchenbehörde und Vikar wird zu Beginn des Lernvikariats ein Lernkontrakt abgeschlossen, der vom Beauftragten der Arbeitsstelle für die kirchliche Ausbildung mitunterzeichnet wird (§ 20 Abs. 2 Ausbildungsordnung; vgl. auch die Wegleitung zum Lernvikariat 2018/2019, S. 9 [nachfolgend: Wegleitung]).

5.5.2 Ziel des Lernvikariats ist die Befähigung zum Pfarrdienst in seiner ganzen Breite (§ 17 Ausbildungsordnung). Der schulische Teil (mit Kurswochen, Kurs- und Praxistagen sowie eigenständigem Lernen) und das Beruflich-praktische (Gemeindearbeitszeit mit seinen vier grossen Handlungsfeldern Gottesdienst, Bildung, Seelsorge und Gemeindeentwicklung/Leitung) betragen je etwa 50 % (vgl. Wegleitung). Im Anhang der Wegleitung sind Richtwerte für die einzelnen Arbeitsgebiete eines Lernvikars aufgeführt. Danach soll dieser insbesondere 70 Lektionen unterrichten, monatlich einen Gottesdienst leiten, wöchentlich ein bis zwei seelsorgerische Gespräche führen und ein Projekt für die Gemeindeentwicklung/-leitung ausarbeiten. Auch wenn der Lernvikar noch nicht über eine abgeschlossene Ausbildung zum Pfarrer verfügt, haben diese Arbeitsleistungen dennoch einen wirtschaftlichen Wert. Der Lernvikar, der über ein abgeschlossenes Masterstudium verfügt und während seines Studiums bereits ein fünf Monate dauerndes Praktikum (Ekklesiologisch-Praktisches Semester) absolviert hat (§ 13 f. Ausbildungsordnung), erledigt im Lernvikariat Arbeiten, die Fachwissen voraussetzen und erfahrungsgemäss

BGE 145 V 320 S. 325

auch von anderen kirchlichen Angestellten erbracht werden. Die jeweilige Kirchgemeinde verfügt somit über ein Arbeitsergebnis. Daran ändert nichts, dass der Lernvikar bei Verrichtung dieser Arbeiten noch einer gewissen Betreuung bedarf und diese Dienstleistungen regelmässig keinem Dritten in Rechnung gestellt werden. Auch die Tätigkeiten eines Pfarrers werden üblicherweise nicht verrechnet, was für diese Arbeit typisch ist.

5.5.3 Lernvikaren wird bei einer vollzeitlichen Beschäftigung monatlich eine sogenannte "Ausbildungsentschädigung" von Fr. 3'500.- ausgerichtet (§ 21 Abs. 1 Ausbildungsordnung). Ist der Lernvikar in einem Teilzeitpensum tätig, reduziert sich diese Entschädigung entsprechend. Der Umfang der Tätigkeit als Lernvikar steht folglich in einem direkten Austauschverhältnis zur ausbezahlten Entschädigung. Zudem werden Lernvikaren gemäss der Wegleitung ein Halbtax-Abo, ein Büchergutschein von Fr. 500.-, die Beherbergungskosten in den Bildungshäusern während den Kurswochen und ein Pauschalbeitrag für die Mahlzeiten an Kurs- und Praxistagen vergütet. Weitere Reisespesen haben die Lernvikare zwar selbst zu bezahlen; diese Auslagen erscheinen jedoch in Anbetracht der entrichteten Beiträge von untergeordneter Bedeutung zu sein.

Die Ausbildungsentschädigung wird nicht von der jeweiligen Kirchgemeinde, in welcher der Lernvikar arbeitet, sondern von der Konkordatskonferenz vergütet (§ 21 Ausbildungsordnung). Dies schliesst jedoch ein Arbeitsverhältnis zwischen der Kirchgemeinde und dem Lernvikar nicht aus, geht doch aus § 2 Abs. 1 der Personalverordnung der Evangelisch-reformierten Landeskirche des Kantons Zürich vom 11. Mai 2010 (LS 181.40) hervor, dass es besondere Arbeitsverhältnisse wie etwa bei Lernenden und Praktikanten gibt, bei denen der Lohn durch Drittmittel finanziert wird. Bei der Konkordatskonferenz handelt es sich zudem nicht um irgendeine Dritte. Sie ist wirtschaftlich mit der Landeskirche des Kantons Zürich, die auf den Kirchgemeinden aufbaut (Art. 143 Kirchenordnung), eng verflochten, wird sie doch von den dem Konkordat angehörenden Landeskirchen finanziert (Art. 24 Abs. 1 des Konkordats). Unabhängig davon ist nach der massgebenden objektbezogenen Betrachtungsweise (vgl. E. 5.2.2 hiervor) entscheidend, dass zwischen der hier interessierenden Geldleistung und der erbrachten Arbeit ein tatsächlicher wirtschaftlicher Zusammenhang besteht. Es liegt eine vergleichbare Situation nach anderen Studienabschlüssen vor (bspw. Rechtswissenschaften, Medizin, Architektur), bei denen ebenfalls kein Direkteinstieg ins Erwerbsleben erfolgt, sondern der Studienabgänger

BGE 145 V 320 S. 326

zuerst noch eine praxisbezogene Ausbildung absolviert. Hier wie dort ist das in diesem Rahmen Bezahlte als Lohn im Sinne von **Art. 5 Abs. 2 AHVG** zu qualifizieren. Zwar steht diese Entschädigung in einem qualifizierten Verhältnis zu einer Aus-/Weiterbildung und der beruflichen Tätigkeit der begünstigten Person; es ist jedoch keine Zuwendung für die Aus- und Weiterbildung.

6. Nach dem Dargelegten stellt in Änderung der Rechtsprechung (Urteil H 106/88 vom 9. Februar 1989) die Ausbildungsentschädigung an Lernvikare beitragspflichtigen Lohn dar. Dieser Schluss entspringt einer besseren Einsicht in die ratio legis des **Art. 5 Abs. 2 AHVG**, der - unter Vorbehalt der hier unbestrittenerweise nicht zum Zuge kommenden Ausnahmen von der paritätischen Beitragspflicht (**Art. 5 Abs. 4 AHVG** i.V.m. **Art. 8 ff. AHVV**) und der nach dem Gesagten (E. 5.3-5.5) ebenfalls nicht einschlägigen bundesrätlichen Freistellung vom Erwerbseinkommen (Art. 6 Abs. 2 lit. a, b und f-h AHVV) - alle Entgelte für geleistete Arbeit verabgibt haben will, welche auch kirchliche Vikare unfraglich erbringen. Das kantonale Gericht, das in diesem Sinne entschieden hat, verletzt daher kein Bundesrecht. Die Beschwerde ist unbegründet.