[AZA 7]
H 386/99 Vr

II. Kammer

Präsident Lustenberger, Bundesrichter Meyer und Ferrari;
Gerichtsschreiber Nussbaumer

Urteil vom 4. August 2000

in Sachen

C._____ AG, Beschwerdeführerin, vertreten durch die Balmer-Etienne Treuhand AG, Kauffmannweg 4, Luzern,

gegen

Ausgleichskasse Nidwalden, Stansstaderstrasse 54, Stans,
Beschwerdegegnerin, vertreten durch Rechtsanwalt Amadeus Dinner, Stansstaderstrasse 54, Stans

und

Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Stans

A.- P._____ (geb. 1929) ist Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident der C._____ AG (Aktienkapital von Fr. 250'000. -) und der H._____ AG (Aktienkapital von Fr. 100'000. -). Die Tätigkeit als Geschäftsführer der beiden Firmen trat er im Laufe des Jahres 1994 aus Altersgründen und ab Mitte Februar 1995 aus gesundheitlichen Gründen weitgehend an seine beiden Söhne ab. Die C._____ AG richtete ihm für 1992 und 1993 je Fr. 48'000. -, für 1994 Fr. 37'200. -, für 1995 Fr. 15'600. - und für 1996 Fr. 16'800. - mit der AHV abgerechnete Entgelte aus. Von dieser Firma bezog er des Weitern in den Jahren 1992-1995 jeweils Dividenden von Fr. ... .- und für 1996 von Fr. ... .-. Diese Dividendenzahlungen betrachtete die Ausgleichskasse Nidwalden bis zu einem Betrag von Fr. 120'000. - als massgebenden Lohn unter Anrechnung der bereits abgerechneten Entgelte. Sie erliess am 22. Dezember 1997 fünf Nachzahlungsverfügungen, mit welchen sie von der C._____ AG für die als massgebenden Lohn aufgerechneten Dividendenzahlungen der Jahre 1992 bis 1996 paritätische Sozialversicherungsbeiträge und Verwaltungskosten im Gesamtbetrag von Fr. 63'468. 35 einforderte.

B.- Die hiegegen erhobene Beschwerde wies das Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden mit Entscheid vom 2. November 1998 ab.

C.- Die C._____ AG lässt Verwaltungsgerichtsbeschwerde führen mit dem Antrag, das vorinstanzliche Urteil und die Nachzahlungsverfügungen seien aufzuheben. Eventuell seien die strittigen AHV-pflichtigen Lohnbestandteile für ein Teilzeitpensum festzulegen. Subeventuell seien sie unter Berücksichtigung der Lohnzahlungen aus der H._____ AG festzulegen.
Die Ausgleichskasse schliesst auf Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.
Kantonales Gericht und Bundesamt für Sozialversicherung verzichten auf eine Vernehmlassung.

Das Eidg. Versicherungsgericht zieht in Erwägung:

1.- Auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde kann nur so weit eingetreten werden, als Sozialversicherungsbeiträge kraft Bundesrechts streitig sind. Im vorliegenden Verfahren ist daher nicht zu prüfen, wie es sich bezüglich der Beitragsschuld gegenüber der Ausgleichskasse für kantonale Familienzulagen verhält (BGE 124 V 146 Erw. 1 mit Hinweis).

2.- a) Da keine Versicherungsleistungen streitig sind, hat das Eidgenössische Versicherungsgericht nur zu prüfen, ob der vorinstanzliche Entscheid Bundesrecht verletzt, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, oder ob der rechtserhebliche Sachverhalt offensichtlich unrichtig, unvollständig oder unter Verletzung wesentlicher Verfahrensbestimmungen festgestellt worden ist (Art. 132 in Verbindung mit Art. 104 lit. a und b sowie Art. 105 Abs. 2 OG).
Ferner ist Art. 114 Abs. 1 OG zu beachten, wonach das Eidgenössische Versicherungsgericht in Abgabestreitigkeiten an die Parteibegehren nicht gebunden ist, wenn es im Prozess um die Verletzung von Bundesrecht oder um die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts geht.

b) Im Rahmen von Art. 105 Abs. 2 OG ist die Möglichkeit, im Verfahren vor dem Eidgenössischen Versicherungsgericht neue tatsächliche Behauptungen aufzustellen oder neue Beweismittel geltend zu machen, weitgehend eingeschränkt. Nach der Rechtsprechung sind nur jene neuen Beweismittel zulässig, welche die Vorinstanz von Amtes wegen hätte erheben müssen und deren Nichterheben eine Verletzung wesentlicher Verfahrensvorschriften darstellt (BGE 121 II 99 Erw. 1c, 120 V 485 Erw. 1b, je mit Hinweisen).

Soweit mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde neue Tatsachen vorgebracht (wie das Verhältnis zwischen den beiden Aktiengesellschaften, deren Kennzahlen, erwirtschaftete Gewinne, Verkehrswert der Aktien, zeitliche Aufteilung der Geschäftsführertätigkeit) und neue Beweismittel eingereicht werden, erweisen sie sich im Lichte von Art. 105 Abs. 2 OG als unzulässig.
3.- Die fünf Nachzahlungsverfügungen sind lediglich der beschwerdeführenden Arbeitgeberin, nicht jedoch auch dem Arbeitnehmer eröffnet worden (vgl. BGE 113 V 1). Dies lässt sich unter den vorliegenden Umständen nicht beanstanden, da der betroffene Arbeitnehmer Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident der Arbeitgeberin ist und die vorinstanzliche Beschwerde für die Arbeitgeberin mitunterzeichnet hat.

4.- a) Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG 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 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 sonstwie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist (BGE 122 V 179 Erw. 3a, 116 V 179 Erw. 2, 115 V 419 Erw. 5a mit Hinweisen).

b) Richtet eine Aktiengesellschaft Leistungen an Arbeitnehmer aus, die gleichzeitig Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind oder Inhabern solcher Rechte nahestehen, erhebt sich bei der Festsetzung sowohl der direkten Bundessteuer als auch der Sozialversicherungsbeiträge die Frage, ob und inwieweit es sich um Arbeitsentgelt und damit um massgebenden Lohn oder aber um verdeckte Gewinnausschüttung, somit um Kapitalertrag, handelt. Bei der direkten Bundessteuer geht das wesentliche Interesse dahin, zu verhindern, dass Gewinne der Gesellschaft der Reinertragsbesteuerung dadurch entzogen werden, dass sie unter dem Titel Lohnaufwand oder sonstige Geschäftsunkosten ausgerichtet werden. Die AHV dagegen hat zu verhindern, dass massgebender Lohn fälschlicherweise als Kapitalertrag deklariert wird und dadurch der Beitragserhebung entgeht. Nach der Rechtsprechung gehören Vergütungen, die als reiner Kapitalertrag zu betrachten sind, nicht zum massgebenden Lohn. Ob dies zutrifft, ist nach Wesen und Funktion einer Zuwendung zu beurteilen. Deren rechtliche oder wirtschaftliche Bezeichnung ist nicht entscheidend und höchstens als Indiz zu werten. Unter Umständen können auch Zuwendungen aus dem Reingewinn einer Aktiengesellschaft
massgebender Lohn sein; dies gilt laut Art. 7 Bst. h AHVV namentlich für Tantiemen. Es handelt sich dabei um Vergütungen, die im Arbeitsverhältnis ihren hinreichenden Grund haben. Zuwendungen, die nicht durch das Arbeitsverhältnis gerechtfertigt werden, gehören nicht zum massgebenden Lohn. Solche Gewinnausschüttungen werden als geldwerte Leistungen bezeichnet, d.h. Leistungen, die eine Gesellschaft ihren Gesellschaftern, ihr selbst oder ihren Gesellschaftern nahestehenden Personen ohne entsprechende Gegenleistung zuwendet, aber

unbeteiligten Dritten unter den gleichen Umständen nicht erbringen würde (BGE 103 V 3, ZAK 1989 S. 147 f. Erw. 2b, 1977 S. 377 Erw. 2b).

c) Praxisgemäss ist es Sache der Ausgleichskassen, selbstständig zu beurteilen, ob ein Einkommensbestandteil als massgebender Lohn oder als Kapitalertrag qualifiziert werden muss; soweit vertretbar, sollen sie sich dabei an die bundessteuerrechtliche Betrachtungsweise halten (BGE 103 V 4 f., ZAK 1989 S. 148 Erw. 2c, 1977 S. 377 1970 S. 68; EVGE 1969 S. 145).

d) aa) Wie sich dem kantonalen Entscheid und der Stellungnahme der Ausgleichskasse im vorinstanzlichen Verfahren entnehmen lässt, stellt sich im Kanton Nidwalden mit Bezug auf die vorliegend zu beantwortende Frage ein spezielles Problem, weil hohe Gewinnausschüttungen unter steuerlichen Aspekten im Hinblick auf das sogenannte Dividendenprivileg gemäss Art. 29 Ziff. 10 des kantonalen Steuergesetzes unter bestimmten Voraussetzungen steuerfreie Einkünfte und damit attraktiv sind, da auf diese Weise nicht rentenbildende Sozialversicherungsbeiträge "eingespart" werden können. Die Beschwerdegegnerin hat deshalb seit längerem eine von der kantonalen Gerichtspraxis geschützte Vorgehensweise entwickelt, wonach bei den betroffenen Aktiengesellschaften pro Verwaltungsrat für die Einzeljahre die Dividendenzahlung, das deklarierte AHV-Einkommen und das branchenübliche Gehalt zueinander in Bezug gesetzt werden. Dabei werden die Dividendenzahlungen, soweit sie eine 15 %ige Verzinsung des Aktienkapitals übersteigen, als massgebender Lohn betrachtet, dies jedoch nur bis zur Höhe eines durchschnittlichen Gehalts, das aufgrund von Standardwerten bestimmt wird. Gestützt auf eine solche Vergleichsrechnung werden gegenüber der Aktiengesellschaft die notwendigen Nachzahlungsverfügungen erlassen.

bb) Die Beschwerdegegnerin weist in ihrer vorinstanzlichen Stellungnahme auf ein Informationsblatt vom August 1994 hin, das zwar blossen Orientierungscharakter habe, worin indes ein klassischer Typus wie folgt formuliert wird:
"Bei Einmann- und Familien-Aktiengesellschaften ist der Hauptaktionär oft als Geschäftsführer tätig. Er hat zwar einen Arbeitsvertrag, zahlt sich jedoch nur einen Lohn aus, der nicht dem branchenüblichen Gehalt eines Geschäftsführers entspricht. Je nach Geschäftsgang wird Ende Jahr über die Ausschüttung einer Dividende entschieden. Oft geht diese Dividende, die primär an den Hauptaktionär geht, weit über die durchschnittliche Höhe der Dividenden von Publikumsgesellschaften hinaus. "

Wohl wird damit nur ein bestimmter Typus umschrieben; dennoch zeigt sich die Stossrichtung, in welche die Praxis der Beschwerdegegnerin zielt. Das Problem sehr hoher Dividendenzahlungen und deren Abgrenzung zum massgebenden Lohn dürfte sich praktisch nur bei den erwähnten Einmann- und Familien-Aktiengesellschaften stellen, bei denen geschäftsführende Hauptaktionäre an sich und eventuell an andere Familienmitglieder überhöhte Dividendenzahlungen ausrichten und zugleich die eigentlichen Lohnzahlungen tief halten können.

e) Das Eidgenössische Versicherungsgericht hat sich in ZAK 1978 S. 179 ff. (bestätigt in Pra 1997 Nr. 96 S. 519) mit dieser Problematik befasst. Es hielt damals fest, dass Vergütungen aus dem Reingewinn einer Aktiengesellschaft, die ihren ausschlaggebenden Grund im Arbeitsverhältnis des Empfängers haben (Tantiemen), zum massgebenden Lohn gehören, auch wenn sie in Form von Dividenden ausgerichtet werden. Zu beurteilen waren in jenem Fall Entschädigungen an eine Person, die gleichzeitig Alleinaktionär, Verwaltungsratspräsident und Geschäftsleiter der betroffenen Gesellschaft war und die neben einem relativ tiefen Gehalt von Fr. 18'000. - bzw. Fr. 20'000. - Dividenden zwischen Fr. 20'000. - und Fr. 60'000. - bezogen hat. Unter diesen Gegebenheiten folgerte das Gericht, in den ausgeschütteten Dividenden sei auch ein Teil des Arbeitsentgelts enthalten. Es hat dieses Urteil vor dem Hintergrund einer statutarischen Bestimmung getroffen, die grundsätzlich eine Beschränkung der Dividende auf höchstens 5 % festlegte. Das Gericht hat einer teilweisen Erfassung sehr hoher Dividendenzahlungen als massgebenden Lohn nicht allgemein zugestimmt, sondern nur im Einzelfall aufgrund der erwähnten speziellen Gegebenheiten der betroffenen Einmann-Aktiengesellschaft.

5.- a) P._____ ist Alleinaktionär, Verwaltungsratspräsident und (zumindest bis ins Jahr 1994) Geschäftsführer der Beschwerdeführerin. Er ist somit leitendes Organ der Aktiengesellschaft und war auch alleiniger

Empfänger der hohen Ausschüttungen. Schon allein dies lässt vermuten, dass zumindest ein Teil der als Dividenden bezeichneten Vergütungen als Arbeitsentgelt gedacht war (ZAK 1978 S. 181 Erw. 3a). Dies ergibt sich insbesondere auch daraus, dass sein Jahresgehalt in den Jahren 1992 und 1993 jeweils Fr. 48'000. -, 1994 Fr. 37'200. - sowie in Höhe des Rentnerfreibetrages ab 1995 Fr. 15'600. - und 1996 Fr. 16'800. - betrug. Damit lagen die Jahressaläre eindeutig unter dem Ansatz, der bei den gegebenen Verhältnissen als üblich betrachtet werden kann. An dieser Betrachtungsweise ändert nichts, wenn man lediglich von einer im übrigen im vorinstanzlichen Verfahren nie näher quantifizierten Teilzeitbeschäftigung für die Beschwerdeführerin ausgeht und auch die Tätigkeit für die H._____ AG miteinbezieht. Auch bei dieser Firma ist P._____ Alleinaktionär, Verwaltungsratspräsident und (ehemaliger) Geschäftsführer. Diese Gesellschaft richtete ihm in der streitigen Zeitspanne für 1992 und 1993 je Fr. 72'000. -, 1994 Fr. 53'600. -
und für 1995 und 1996 je Fr. 16'800. - aus, nicht hingegen eine Dividende. Zählt man die Löhne der beiden Firmen zusammen, so ergibt dies für 1992 und 1993 Fr. 120'000. -, für 1994 Fr. 90'800. -, für 1995 Fr. 32'400. - und für 1996 Fr. 33'600. -. Schlägt man die aus der Dividende aufgerechneten Lohnsummen von Fr. 72'000. - für 1992 und 1993, von Fr. 82'800. - für 1994, von Fr. 104'400. - für 1995 und Fr. 103'200. - für 1996 hinzu, so resultiert für die Leitung zweier Unternehmen unter Berücksichtigung des aufgerechneten Anteils an der Dividende ein jährliches Gesamtsalär zwischen Fr. 192'000. - (1992 und 1993) und Fr. 136'800. - (1995 und 1996). Dies kann im vorliegenden Fall nicht als unüblich hoch und unangemessen, geschweige denn als ermessensmissbräuchlich (Erw. 2a) betrachtet werden.

b) Zu keinem andern Ergebnis führen die Vorbringen in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde, soweit sie angesichts von Art. 105 Abs. 2 OG überhaupt zulässig sind (vgl. Erw. 2b hievor). Wenn wie im erstinstanzlichen Verfahren geltend gemacht wird, P._____ habe die Geschäftsführung im Laufe des Jahre 1994 "weitgehendst" an seine beiden Söhne abgegeben und sei seit der schweren Erkrankung anfangs 1995 noch weiter eingeschränkt, so vermag dies für die hier zu beurteilenden Jahre bis Ende 1996 nichts zu ändern. Nach wie vor ist P._____ Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident der beiden Gesellschaften. In Betracht zu ziehen ist dabei insbesondere, dass die Nettodividenden gemäss Bericht der Arbeitgeberkontrolle vom 3. Dezember 1997 jeweils erst im folgenden Jahr gutgeschrieben worden sind. Dies bedeutet, dass beispielsweise die im Jahr 1996 ausgeschüttete Dividende von Fr. ... .- sich auf das Geschäftsjahr 1995 bezieht. Unter diesen Umständen ist auch für die Zeit ab 1994 bis 1996 davon auszugehen, dass ein Teil der als Dividenden bezeichneten Vergütungen ihren hinreichenden Grund in der (früheren) Geschäftsführertätigkeit hatten und als Arbeitsentgelte gedacht waren. Die vorinstanzlich bestätigten Nachzahlungsverfügungen der
Beschwerdegegnerin verletzen daher Bundesrecht nicht (Erw. 2a).

6.- Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 134 in Verbindung mit Art. 156 Abs. 1 OG). Der obsiegenden Ausgleichskasse, die sich im vorliegenden Verfahren durch einen Rechtsanwalt vertreten liess, steht keine Parteientschädigung zu (Art. 159 Abs. 2 OG; BGE 118 V 169 Erw. 7, 117 V 349 Erw. 8 mit Hinweis, 112 V 361 Erw. 6 mit Hinweisen).

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:

I. Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen, soweit darauf einzutreten ist.

II. Die Gerichtskosten von total Fr. 4000. - werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.

III. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.

IV. Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Abteilung Versicherungsgericht, und dem Bundesamt für Sozialversicherung zugestellt.

Luzern, 4. August 2000
Im Namen des
Eidgenössischen Versicherungsgerichts

Der Präsident der II. Kammer:

Der Gerichtsschreiber: