Eidgenössisches Versicherungsgericht
Tribunale federale delle assicurazioni
Tribunal federal d'assicuranzas

Sozialversicherungsabteilung
des Bundesgerichts

Prozess
{T 7}
H 312/01

Urteil vom 17. Dezember 2002
II. Kammer

Besetzung
Präsident Schön, Bundesrichter Ursprung und Frésard; Gerichtsschreiberin Helfenstein Franke

Parteien
Ausgleichskasse des Kantons Bern, Abteilung Beiträge und Zulagen, Chutzenstrasse 10, 3007 Bern, Beschwerdeführerin,

gegen

Galerie X._____ SA, Beschwerdegegner, vertreten durch den Bommer + Partner Treuhandgesellschaft, Schmid Hugo, Strandweg 33, 3004 Bern

Vorinstanz
Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Bern

(Entscheid vom 31. Juli 2001)

Sachverhalt:
A.
Im Oktober 1998 liess die Ausgleichskasse des Kantons Bern (nachfolgend: Ausgleichskasse) eine Arbeitgeberkontrolle bei der Galerie X._____ SA durchführen. Am 8. Dezember 1998 erliess sie eine Nachzahlungsverfügung zur Wahrung der Verjährungsfrist betreffend die Beiträge 1993 gestützt auf eine ermessensweise festgesetzte Lohnsumme von Fr. 80'000.-. Am 14. Dezember 2000 erliess sie eine Nachzahlungsverfügung, mit welcher für die Jahre 1993, 1995 und 1996 paritätische Sozialversicherungsbeiträge gestützt auf die Lohnsummen von Fr. 73'344.- (1993), Fr. 222'976.- (1995) und Fr. 540'681.- (1996) in der Höhe von insgesamt Fr. 122'773.90 nachgefordert wurden.
B.
Die von der Galerie X._____ SA erhobene Beschwerde hiess das Verwaltungsgericht des Kantons Bern mit Entscheid vom 31. Juli 2001 gut und wies die Sache zur weiteren Abklärung und Neuverfügung an die Ausgleichskasse zurück.
C.
Die Ausgleichskasse führt Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und die Verfügung zu schützen; eventualiter seien noch notwendige Beweismassnahmen im Rahmen des erstin-stanzlichen Verfahrens durchzuführen.

Die Galerie X._____ SA schliesst auf Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde, während das Bundesamt für Sozialversicherung auf eine Vernehmlassung verzichtet.

Das Eidg. Versicherungsgericht zieht in Erwägung:

1.
1.1 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).
1.2 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 Versi-cherungsgericht in Abgabestreitigkeiten an die Parteibegehren nicht gebunden ist, wenn es im Prozess um die Verletzung von Bundesrecht oder um die unrich-tige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts geht.
1.3 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). Zwar ist der Verwaltungsprozess vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht, wonach Verwaltung und Gericht von sich aus für die richtige und vollständige Abklärung des Sachverhalts zu sorgen haben; doch entbindet das die Rechtsuchenden nicht davon, selber die Beanstandungen vorzubringen, die sie anzubringen haben (Rügepflicht), und ihrerseits zur Feststellung des Sachverhalts beizutragen (Mitwirkungspflicht). Unzulässig und mit der weit gehenden Bindung des Eidgenössischen Versicherungsgerichts an die vorinstanzliche Sachverhaltsfeststellung gemäss Art. 105 Abs. 2 OG unvereinbar ist es darum, neue tatsächliche Behauptungen und neue Beweismittel erst im letztinstanzlichen Verfahren vorzubringen, obwohl sie schon im kantonalen Beschwerdeverfahren
hätten geltend gemacht werden können und - in Beachtung der Mitwirkungspflicht - hätten geltend gemacht werden müssen. Solche (verspätete) Vorbringen sind nicht geeignet, die tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz als mangelhaft im Sinne von Art. 105 Abs. 2 OG erscheinen zu lassen (BGE 121 II 100 Erw. 1c, AHI 1994 S. 211 Erw. 2b mit Hinweisen).
2.
Zu prüfen ist die Rechtmässigkeit der Nachzahlungsverfügung vom 14. Dezember 2000. Dabei ist zwischen den Parteien insbesondere streitig, ob die Ausgleichskasse die vom Revisor unter dem Titel "Trinkgelder", "Reiseleiter in A._____" und "Reiseleiter in B._____" in der Höhe von insgesamt Fr. 1'059'029.- festgestellten Entschädigungen zu Recht als beitragspflichtiges Einkommen aus un-selbstständiger Erwerbstätigkeit qualifiziert hat.
2.1 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 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 (BGE 126 V 222 Erw. 4a, 124 V 101 Erw. 2, je mit Hinweisen).
Gemäss Art. 5 Abs. 2 Satz 2 AHVG umfasst der massgebende Lohn auch Teuerungs- und andere Lohnzulagen, Provisionen, Gratifikationen, Naturalleistungen, Ferien- und Feiertagsentschädigungen und ähnliche Bezüge, ferner Trinkgelder, soweit diese einen wesentlichen Bestandteil des Arbeitsentgeltes darstellen. In Ausführung dieser Bestimmung hat der Bundesrat in Art. 7 lit. a-q AHVV im einzelnen festgelegt, was als Bestandteil des massgebenden Lohnes gilt. Nach Art. 7 lit. g AHVV gehören Provisionen und Kommissionen zum für die Berechnung der Beiträge massgebenden Lohn, soweit sie nicht Unkostenentschädigungen darstellen. Das gleiche gilt für Trinkgelder (Art. 7 lit. e AHVV).
2.2 Die Ausgleichskassen haben die Arbeitgeber periodisch auf die Einhaltung ihrer gesetzlichen Pflicht hin zu

kontrollieren (Art. 68 Abs. 2 AHVG; Art. 162 und 163 AHVV). Ergibt die Kontrolle, dass Löhne nicht deklariert worden sind oder von bestimmten Leistungen, die ganz oder teilweise als Lohnzahlungen zu betrachten sind, keine Beiträge entrichtet wurden, so hat die Ausgleichskasse die nicht bezahlten Beiträge nachzufordern (Art. 39 AHVV). Vorbehalten bleibt Art. 16 Abs. 1 AHVG. Danach können Beiträge, die nicht innert fünf Jahren seit Ablauf des Kalenderjahres, für welches sie geschuldet sind, durch Verfügung geltend gemacht werden, nicht mehr eingefordert oder entrichtet werden. Diese Frist ist eine Verwirkungs-, keine Verjährungsfrist. Nach der Rechtsprechung zu Art. 16 Abs. 1 AHVG wird mit dem fristgerechten Erlass einer Beitragsverfügung die Verwirkung ein für allemal ausgeschlossen, und zwar auch dann, wenn die Verfügung in der Folge vom Gericht oder - im Rahmen einer Wiedererwägung - von der Verwaltung aufgehoben wird und durch eine andere ersetzt werden muss; jedoch dürfen mit der berichtigten Verfügung keine höheren als die fristgerecht verfügten Beiträge einverlangt werden (ZAK 1992 S. 315 Erw. 4a mit Hinweisen).

2.3 Die streitige Verfügung vom 14. Dezember 2000 betrifft die Jahre 1993, 1995 und 1996. Die Ausgleichskasse hatte unter Hinweis auf die drohende Verjährung am 8. Dezember 1998 für das Jahr 1993 vorsorglich eine Verfügung über AHV/IV/EO/ALV/FAK-Beiträge (inkl. Verwaltungskosten) von insgesamt Fr. 11'082.- auf Grund einer ermessensweise festgesetzten Lohndifferenz von Fr. 80'000.- erlassen. Damit wurde die Verwirkung für die für 1993 geschuldeten Beiträge, die auf Grund der später durchgeführten Arbeitgeberkontrolle mit der streitigen Verfügung schliesslich auf Fr. 10'122.95 gestützt auf eine Lohnsumme von Fr. 73'344.- festgesetzt wurden, ausgeschlossen.

3.

3.1 Erlässt eine Ausgleichskasse im Gebiet der paritätischen Beiträge eine Verfügung, so stellt sie eine Beitragsschuld sowohl des Arbeitgebers wie des Arbeitnehmers fest (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 hat das Eidgenössische Versicherungsgericht indessen dort zugelassen, wo der Ausgleichskasse aus praktischen Gründen die Zustellung von Verfügungen an die Arbeitnehmer nicht zugemutet werden kann. Dies trifft beispielsweise zu, wenn es sich um eine grosse Zahl von Arbeitnehmern handelt, wenn sich der Wohnsitz der Arbeitnehmer im Ausland befindet oder wenn es sich lediglich um geringfügige Beiträge handelt (BGE 113 V 3 Erw. 2 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 (BGE 113 V 4 Erw. 3a). 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 Arbeitnehmer beizuladen oder die Sache an die Verwaltung zurückzuweisen, damit diese durch Zustellung der Beitragsverfügung an den oder die betroffenen Arbeitnehmer deren Verfahrensrechte wahrt (BGE 113 V 5 Erw. 4a).

3.2 Vorliegend betrifft die Verfügung zwar erhebliche Beiträge, jedoch handelt es sich offenbar um eine grosse Zahl von Arbeitnehmern, die im Einzelnen bisher gar nicht bekannt sind und ihren Wohnsitz teilweise im Ausland haben. Zudem bildete gerade die Frage, an wen die fraglichen Entschädigungen ausgerichtet wurden, einen Grund für den vorinstanzlichen Rückweisungsentscheid. Auf eine Beiladung kann deshalb verzichtet werden.

4.

4.1 Was die beitragsrechtliche Qualifikation der ausgerichteten Entschädigungen betrifft, hat die Beschwerdegegnerin bereits im kantonalen Verfahren, wenn auch ohne entsprechende Unterlagen einzureichen, vorgebracht, die ausgerichteten Entschädigungen basierten auf Zusammenarbeitsverträgen mit asiatischen Reiseveranstaltern. Die Verträge sähen vor, dass Reisegruppen vor einem ihrer Bijouteriegeschäfte Halt machten, um dort einzukaufen. Dem Reiseveranstalter werde dafür eine Provision von etwa 5 - 10 % des Umsatzes zugebilligt; die Provisionen stünden über die Jahre in Relation zum Umsatz. Die Chauffeure erhielten ein Trinkgeld zwischen Fr. 5.- und Fr. 50.-. Es seien vor allem ausländische Bezüger der Entschädigungen, welche nicht beitragspflichtig seien.

Demgegenüber stellt sich die beschwerdeführende Ausgleichskasse auf den Standpunkt, sie habe verschiedentlich versucht, den Sachverhalt näher abzuklären, hingegen habe die Beschwerdegegnerin keinerlei Beweise aufgelegt, die ihre Angaben stützen würden, und auch nicht auf die Aufforderung reagiert, entsprechende Belege beizubringen, weshalb sie die Nachteile aus fehlenden Beweisunterlagen zu tragen habe, und die Verfügung, mit welcher die Ausgleichskasse die ausbezahlten Entschädigungen als massgebenden Lohn aufgerechnet habe, zu schützen sei.

4.2 Eine Nachzahlungsverfügung, mit der über paritätische Beiträge verfügt wird, muss - zumindest in einer Beilage - die für die Verbuchung der Beiträge und für die Eintragung in die individuellen Konten benötigten Angaben enthalten, so die Namen der Versicherten, die Höhe der massgebenden Löhne und der darauf berechneten Beiträge sowie das Jahr, für welches die Beiträge nachgefordert werden (vgl. Art. 140 Abs. 1 AHVV); der Verzicht auf detaillierte Angaben ist nur in Ausnahmefällen zulässig, so beispielsweise die Annahme einer Pauschalsumme, wenn es für die Ausgleichskasse praktisch unmöglich ist, die beitragspflichtigen Lohnsummen mit der vom Gesetz verlangten Genauigkeit in Erfahrung zu bringen (BGE 110 V 234 Erw. 4; ZAK 1992 S. 316 Erw. 5a).

Damit ist der Arbeitgeber zwar gehalten, der Kasse bzw. der mit der Arbeitgeberkontrolle beauftragten Revisionsstelle die erforderlichen Auskünfte zu erteilen (Art. 51 Abs. 3 AHVG; Art. 35 Abs. 1 und 209 Abs. 1 AHVV; BGE 118 V 70 Erw. 3a), so dass die Ausgleichskasse ihrer Pflicht auch nachkommen kann. In-des darf dabei nicht ausser Acht gelassen werden, dass das sozialversiche-rungsrechtliche Verwaltungs- wie auch das gerichtliche Anfechtungsverfahren vom Untersuchungsgrundsatz beherrscht sind (BGE 125 V 195 Erw. 2, 122 V 158 Erw. 1a, je mit Hinweisen). Wenn der Untersuchungsgrundsatz auch inso-fern durch die Mitwirkungspflichten der Parteien beschränkt ist, als die Parteien selbst bei der Feststellung des Sachverhalts aktiv mitzuwirken haben (Locher, Grundriss des Sozialversicherungsrechts, 2. Aufl., Bern 1997, S. 384 f.; Merkli/Aeschlimann/Herzog, Kommentar zum Gesetz über die Verwaltungsrechtspflege im Kanton Bern, Bern 1997, N 1 f. zu Art. 20; Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl., Bern 1983, S. 284 f.), haben Verwaltung und Gerichte von Amtes wegen für die richtige und vollständige Abklärung des rechtserheblichen Sachverhaltes zu sorgen, in Bezug auf den rechtserheblichen Sachverhalt Abklärungen vorzunehmen, wenn
hiezu auf Grund der Parteivorbringen oder anderer sich aus den Akten ergebender Anhaltspunkte hinreichender Anlass besteht (BGE 117 V 282 Erw. 4a; AHI 1994 S. 212 Erw. 4a; SVR 1999 IV Nr. 10 S. 28 Erw. 2c).
4.3 Die Ausgleichskasse liess am 29. Oktober 1998 eine Arbeitgeberkontrolle durchführen. Der Revisor stellte dabei in seinem Bericht vom 14. Dezember 1998 nicht abgerechnete Entschädigungen für die Jahre 1993 bis 1995 unter dem Titel "Trinkgelder" und für das Jahr 1996 unter den Titeln "Reiseleiter in A._____" und "Reiseleiter in B._____" fest und führte dazu einzig aus, laut den durch den Treuhänder abgegebenen Erklärungen handle es sich bei den aufzurechnenden Entschädigungen um Trinkgelder an Chauffeure (pro Chauffeur und Fahrt Fr. 10.- bis Fr. 50.-) für einen Einkaufshalt bei der Beschwerdegegnerin, ohne dass er indes einen konkreten Bezüger der Entschädigungen für irgend ein Beitragsjahr angegeben hätte. Diese Feststellung ohne weitere Angaben genügte nicht, eine Nachzahlung zu begründen, weil allein die Angabe, es handle sich bei den erheblichen Entschädigung nur um Trinkgelder, zwar möglich, indes - wie die Vorinstanz zutreffend festgestellt hat - nicht sehr wahrscheinlich und überdies offen ist, ob allfällige Bezüger überhaupt der Beitragspflicht unterstehen. Es darf auch nicht einfach daraus, dass die Beschwerdegegnerin unterlassen hat, ihre Sachverhaltsbehauptungen zu belegen, gefolgert werden, deren Angaben seien
unrichtig. Angesichts dieser unklaren Sachlage durfte sich die Ausgleichskasse auch mit Blick auf die Mitwirkungspflicht der Beschwerdegegnerin nicht damit begnügen, von dieser erst mit Schreiben vom 30. September 1999, mithin neun Monate nach dem Bericht über die Arbeitgeberkontrolle, weitere Akten einzuverlangen, und nach Ausbleiben einer Antwort der Beschwerdegegnerin kurzerhand die vom Revisor festgestellten Entschädigungen als massgebenden Lohn aufrechnen. Vielmehr wäre sie im Hinblick darauf, dass bei einer Nachzahlungsverfügung detaillierte Angaben zur Aufrechnung und Verbuchung auf dem Individuellen Konto vorliegen müssen, vor Verfügungserlass gehalten gewesen, auf Grund der knappen Angaben im Revisionsbericht weitere Abklärungsmassnahmen durchzuführen.
4.4 Auf Grund der zur Verfügung stehenden Unterlagen lässt sich die beitragsrechtliche Qualifikation der fraglichen Entschädigungen nicht abschliessend beurteilen. Das gilt auch unter Berücksichtigung der neu von der Beschwerdegegnerin eingereichten Unterlagen, denen das Novenverbot gemäss Art. 105 Abs. 2 OG nicht entgegengehalten werden kann, da die Verwaltung die entsprechenden Abklärungen hätte tätigen müssen (vgl. Erw. 1.3 hievor). Die Rückweisung der Sache zur Aktenergänzung sowie zum Erlass einer neuen Verfügung an die Kasse ist deshalb nicht zu beanstanden.
5.
5.1 Das Verfahren ist kostenpflichtig, weil nicht die Bewilligung oder Verweigerung von Versicherungsleistungen streitig ist (Art. 134 OG e contrario). Nach Art. 156 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 135 OG werden die Gerichtskosten in der Regel der unterliegenden Partei auferlegt. Unnötige Kosten hat gemäss Art. 156 Abs. 6

OG zu bezahlen, wer sie verursacht.
5.2 Wenn auch die Ausgleichskasse gehalten gewesen wäre, weitere Abklärungsmassnahmen durchzuführen (vgl. Erw. 4.3 hievor) und deshalb die Rückweisung an sie durch die Vorinstanz zu Recht erfolgte, so ist auch der obsiegenden Beschwerdegegnerin vorzuhalten, dass sie das gerichtliche Verfahren mitverursacht hat, indem sie in Vernachlässigung ihrer Mitwirkungspflicht nur unvollständige Unterlagen einreichte und ungenügend Auskunft erteilte. Insofern hat die Beschwerdegegnerin unnötige Kosten im Sinne von Art. 156 Abs. 6 OG verursacht. Trotz Obsiegens sind ihr daher die Gerichtskosten hälftig aufzuerlegen.

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:

1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Die Gerichtskosten von Fr. 5'000.- werden je hälftig der Beschwerdeführerin und der Beschwerdegegnerin auferlegt. Der Anteil der Beschwerdeführerin wird mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet und der Differenzbetrag von Fr. 2'500.- zurückerstattet.
3.
Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Bern, Sozialversicherungsrechtliche Abteilung, und dem Bundesamt für Sozialversicherung zugestellt.
Luzern, 17. Dezember 2002
Im Namen des Eidgenössischen Versicherungsgerichts
Der Präsident der II. Kammer: Die Gerichtsschreiberin: