Eidgenössisches Versicherungsgericht
Tribunale federale delle assicurazioni
Tribunal federal d'assicuranzas

Sozialversicherungsabteilung
des Bundesgerichts

Prozess
{T 7}
H 108/03

Urteil vom 22. Dezember 2003
III. Kammer

Besetzung
Präsident Borella, Bundesrichter Lustenberger und Kernen; Gerichtsschreiberin Schüpfer

Parteien
Firma G._____ AG, Beschwerdeführerin, vertreten durch Fürsprecher lic. iur. Martin Basler, Luzernerstrasse 1, 4800 Zofingen,

gegen

Ausgleichskasse Nidwalden, Stansstaderstrasse 54, 6370 Stans, Beschwerdegegnerin

Vorinstanz
Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Abteilung Versicherungsgericht, Stans

(Entscheid vom 30. September 2002)

Sachverhalt:
A.
Die Revisionsstelle der Ausgleichskassen führte am 29. Juni 2001 bei der Firma G._____ AG eine Arbeitgeberkontrolle für die Beitragsperioden vom 1. Januar 1996 bis 31. Dezember 1999 durch. Dabei wurde festgestellt, dass bei einem Aktienkapital von Fr. 100'000.- an den Alleinaktionär und einzigen Verwaltungsrat, A._____, eine Bruttodividende für 1995/96 von Fr. 300'000.- (Auszahlung im Jahre 1996) und im Jahre 1999 eine solche von Fr. 120'000.- für 1998/99 bezahlt worden ist. Ein Salär hat er laut den geprüften Unterlagen nicht erhalten. Die Ausgleichskasse des Kantons Nidwalden betrachtete einen Teil dieser Dividendenzahlungen als massgebenden Lohn an A._____. Sie erliess am 17. Dezember 2001 gegenüber der Firma G._____ AG zwei Verfügungen über die Forderungen von Fr. 16'095.25 (Beitragsperiode Januar bis Dezember 1996) und von Fr. 20'242.05 (Beitragsperiode Januar bis Dezember 1999) inklusive Verzugszins zur Nachzahlung ausstehender Sozialversicherungsbeiträge.
B.
Das Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden wies die dagegen erhobene Beschwerde mit Entscheid vom 30. September 2002 ab.
C.
Die Firma G._____ AG lässt mit dem Antrag Verwaltungsgerichtsbeschwerde führen, der vorinstanzliche Entscheid und die Nachzahlungsverfügungen seien aufzuheben. Eventuell sei die Sache zur weiteren Sachverhaltsabklärung und allfälligen Neufestsetzung des AHV-pflichtigen Lohnes an die Vorinstanz zurückzuweisen.

Während die Ausgleichskasse auf Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde schliesst, verzichtet das Bundesamt für Sozialversicherung 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.
2.1 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.
2.2 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). Die Vorinstanz hat für das Eidgenössische Versicherungsgericht verbindlich (Art. 105 Abs. 2 OG) festgestellt, dass zwischen der Firma G._____ AG und A._____ ein Arbeitsverhältnis bestanden hat. Dieser war einziger Verwaltungsrat und Geschäftsführer. Die Sachverhaltsdarstellung der Beschwerdeführerin erweist sich als unzulässig.
3.
Die zwei Nachzahlungsverfügungen sind lediglich der Beschwerdeführenden Arbeitgeberin, nicht jedoch auch dem betroffenen Arbeitnehmer eröffnet worden (vgl. BGE 113 V 1). Dies lässt sich unter den vorliegenden Umständen nicht beanstanden, da A._____ Alleinaktionär und Verwaltungsratspräsident der Arbeitgeberin ist und er die vorinstanzliche Beschwerde sowie die Vollmacht an den vorliegend beauftragten Rechtsvertreter für die Arbeitgeberin unterzeichnet hat.
4.
4.1 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 128 V 180 Erw. 3c, 126 V 222 Erw. 4a, 124 V 101 Erw. 2, je mit Hinweisen).
4.2 Richtet eine Aktiengesellschaft Leistungen an Arbeitnehmer aus, die gleichzeitig Inhaber gesellschaftlicher Beteiligungsrechte sind oder Inhabern solcher Rechte nahe stehen, 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 im Einzelfall 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 lit. 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 122 V 179 Erw. 3b, 103 V 3 Erw. 2b; ZAK 1989 S. 147 Erw. 2b, 303 Erw. 3b, je mit Hinweisen; Pra 1997 Nr. 96 S. 520 Erw. 4b).

4.3 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 122 V 179 f., 103 V 4 f.; AHI 1997 S. 203 Erw. 2b mit Hinweisen).

5.

5.1 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 attraktiv sind, da auf diese Weise nicht rentenbildende Sozialversicherungsbeiträge ëingespartẅerden können. Die Beschwerdegegnerin hat deshalb seit längerem eine von der kantonalen Praxis 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 sind 15 % der Dividendenzahlung als nicht deklarierter Lohn zugelassen, 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.

5.2 Das Eidgenössische Versicherungsgericht hat sich in ZAK 1978 S. 179 ff. 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 Dividendenzahlung als massgebenden Lohn nicht allgemein zugestimmt, sondern nur im Einzelfall aufgrund der erwähnten speziellen Gegebenheiten der betroffenen Einmann-Aktiengesellschaft.

5.3 Nicht richtig sind die vorinstanzlichen Ausführungen, wonach es in der AHV-Gesetzgebung einen Höchstsatz gäbe, von welchem Einkommen AHV/IV-Beiträge bezahlt werden müssen, und dass dieser Satz aktuell bei Fr. 108'000.- liege. Ein solcher Höchstsatz existiert gerade nicht. Wenn die Ausgleichskasse ihren Beitragsverfügungen einen entsprechenden Betrag zu Grunde gelegt hat, dann deshalb, weil sie von einem branchenüblichen Durchschnittseinkommen für die Geschäftsführertätigkeit in dieser Höhe ausgeht.

6.

Es stellt sich die Frage, wie die entsprechenden Verhältnisse vorliegend zu beurteilen sind. Dabei ist die kantonale Praxis wie in ZAK 1978 S. 179 ff. nicht allgemein, sondern aufgrund der besonderen Situation des konkreten Einzelfalls zu beurteilen.

6.1 A._____ ist Alleinaktionär, alleiniger Verwaltungsrat und Geschäftsführer der Beschwerdeführerin. Er ist somit leitendes Organ der Aktiengesellschaft und war auch alleiniger Empfänger der hohen Ausschüttungen. Andererseits hat er für seine Tätigkeit kein als Lohn deklariertes Entgelt bekommen. Schon allein dies lässt vermuten, dass zumindest ein Teil der als Dividenden bezeichneten Vergütungen als Arbeitsentgelt gedacht war. Wie bereits dargelegt, ist das Argument der Beschwerdeführerin, zwischen ihr und A._____ habe kein Arbeitsverhältnis bestanden, nicht zu hören (vgl. Erwägung 2.2 hievor). Weiter wird dargetan, die von der Ausgleichskasse als Lohn qualifizierten Zahlungen könnten schon deshalb nicht diesen Charakter haben, weil der Betroffene durch zeitintensive andere berufliche Engagements - Verwaltungsratspräsident und

Divisional Manager in der Firma X._____ AG im Jahre 1999, bzw. Direktor der Firma K._____ AG im Jahre 1996 - ausgelastet gewesen sei. Neben diesen 100%-Pensen habe A._____ nicht noch zu einem ebenfalls vollen Pensum für die Beschwerdeführerin tätig sein können.
6.2
6.2.1 Der zeitliche Umfang eines Arbeitspensums ist nur einer unter verschiedenen Faktoren, welche für die Entschädigung eines Arbeitnehmers massgebend sind. Dazu kommen das Tragen von Verantwortung, das Einbringen von Know-How, besondere Erfahrung und Branchenkenntnis und anderes mehr. Die Entschädigung richtet sich nach dem Wert, die eine Tätigkeit für die Arbeitgeberin hat. Eine Dividendenausschüttung in vorgenommener Höhe setzt einen erheblichen Gewinn über mehrere Jahre voraus. Dieser musste quasi zwangsläufig vom Grossindustriellen A._____ erwirtschaftet worden sein, nachdem es sich offenbar mehr oder weniger um einen Einmann-Betrieb handelt. Die Entschädigung umfasst daher sowohl die Geschäftsführungs- als auch die Verwaltungstätigkeit. Immerhin beschäftigt die Beschwerdeführerin nach eigenen Angaben auch eine Teilzeitangestellte, welche für den Telefon- und Reinigungsdienst verantwortlich war. Damit bestand nachweislich ein eigentlicher Bürobetrieb, ansonsten es nichts zu reinigen gegeben hätte.
6.2.2 Nach Darstellung der Beschwerdeführerin wurde im Jahre 1999 ein Verlust erwirtschaftet. Trotzdem soll eine Dividende von Fr. 120'000.- ausgerichtet worden sein. Das widerspricht Art. 660 Abs. 1 OR, wonach der Aktionär nur Anspruch auf einen Anteil am Bilanzgewinn hat. Es wird geltend gemacht, die ausgeschütteten Dividenden stammten nicht allein aus dem Jahre 1996 beziehungsweise 1999, sondern zum grössten Teil aus dem Gewinnvorträgen der jeweiligen Vorjahre. Dies entspricht auch der Argumentation der Ausgleichskasse. Die als Löhne aufgerechnete Summe von insgesamt Fr. 213'000.- deckt einen Zeitraum von mindestens fünf Jahren, nämlich 1995 bis 1999 ab. Das ergibt eine durchschnittliche Zahlung von Fr. 42'600.- pro Jahr. Ein Entgelt in dieser Grössenordnung erscheint nun aber für eine Geschäftsführertätigkeit mit einer Verwaltungsratsentschädigung nicht als unüblich hoch, auch wenn berücksichtigt wird, dass es sich um ein nebenamtliches Engagement handelt. Die vorinstanzlich bestätigten Nachzahlungsverfügungen - inklusive der Verzugszinsen - der Beschwerdegegnerin verletzen daher Bundesrecht nicht (Erwägung 2.1).
7.
Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird die Beschwerdeführerin kostenpflichtig (Art. 134 in Verbindung mit Art. 156 Abs. 1 OG).

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird, soweit darauf einzutreten ist, abgewiesen.
2.
Die Gerichtskosten von Fr. 3'000.- werden der Beschwerdeführerin auferlegt und mit dem geleisteten Kostenvorschuss verrechnet.
3.
Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Nidwalden, Abteilung Versicherungsgericht, und dem Bundesamt für Sozialversicherung zugestellt.
Luzern, 22. Dezember 2003
Im Namen des Eidgenössischen Versicherungsgerichts
Der Präsident der III. Kammer: Die Gerichtsschreiberin: