

BGer H_383/1998 vom 27. September 2001

Bundesgericht, 2001-09-27, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_H_383_1998

FR: TF H_383/1998 du 27 septembre 2001

IT: TF H_383/1998 del 27 settembre 2001

Erwägungen

E. 1

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) Nachdem das Eidgenössische Versicherungsgericht an die Begründung der Begehren nicht gebunden ist (Art. 114 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 132 OG), prüft es von Amtes wegen, ob der angefochtene Entscheid Bestimmungen des öffentlichen Rechts des Bundes verletzt oder ob die Vorinstanz ihr Ermessen überschritten oder missbraucht hat (Art. 104 lit. a OG). Es kann deshalb ohne Rücksicht auf die vom Beschwerdeführer erhobenen Rügen oder die von der Vorinstanz berücksichtigten Gründe eine Beschwerde gutheissen oder abweisen (BGE 118 V 70 Erw. 2b, 116 V 257 Erw. 1 mit Hinweisen).

E. 2

a) 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.

Nach Art. 16 Abs. 1 AHVG 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 verfügbaren Beiträge einverlangt werden (ZAK 1992 S. 315 Erw. 4a mit

Hinweisen).

b) 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 ; BGE 110 V 234 Erw. 4; ZAK 1992 S. 316 Erw. 5a). Damit die Ausgleichskasse dieser Pflicht nachkommen kann, ist der Arbeitgeber 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).

Die Rechtsprechung hat allerdings anerkannt, dass in Ausnahmefällen unter gewissen Voraussetzungen auch eine schätzungsweise Ermittlung des beitragspflichtigen Lohnes und die blossige Angabe einer Pauschalsumme für die Gültigkeit einer Verfügung genügen können (BGE 110 V 234 Erw. 4a; ZAK 1992 S. 316 Erw. 5a; EVGE 1961 S. 148). Ein solches Vorgehen ist indessen nur dann zulässig, wenn es für die Ausgleichskasse praktisch unmöglich ist, die beitragspflichtigen Lohnsummen mit der vom Gesetz verlangten Genauigkeit in Erfahrung zu bringen, weil es der Arbeitgeber trotz Mahnung (vgl. Art. 37 AHVV) unterlässt, innert nützlicher Frist die für die Festsetzung der paritätischen Beiträge erforderlichen Angaben zu machen. Mit anderen Worten muss die Ausgleichskasse wegen der Pflichtvergessenheit des Arbeitgebers gezwungen sein, Massnahmen zu ergreifen, um die Verwirkung der geschuldeten Beiträge auszuschliessen. Die Ausgleichskasse ist dann verpflichtet, im Sinne von Art. 14 Abs. 3 AHVG und Art. 38 AHVV zu veranlagern. Die auf dieser Grundlage erlassene Verfügung ist eine Veranlagungs-, nicht eine Beitragsverfügung. Sie eignet sich dazu, die Verwirkung der Beiträge im Sinne von Art. 16 Abs. 1 AHVG zu verhindern (BGE 118 V 71 Erw. 3b mit Hinweisen).

E. 3

a) Im vorliegenden Fall hat der Revisor der Ausgleichskasse Lohndifferenzen für die Jahre 1990 von Fr. 91'511. -, 1991 von Fr. 62'506. - und 1992 von Fr. 97'158. - ermittelt. Diese ergaben sich gemäss der als "Schätzung der massgebenden Lohnsumme für die Jahre 1990 - 1993" betitelten Aufstellung vom 1. Dezember 1995 aus der Umrechnung der nacherfassten Löhne von netto auf brutto und einer Aufrechnung beitragspflichtiger Wegzulagen. Der Revisor ging sodann davon aus, dass rund ein Drittel des Differenzbetrages Auszahlungen an Aushilfen betreffe, welche als geringfügige Entgelte aus Nebenerwerb gemäss Art. 5 Abs. 5 AHVG in Verbindung mit Art. 8bis AHVV zu betrachten und daher nicht beitragspflichtig seien. In der Anlage zum Revisionsbericht vom 27. Dezember 1995 listete der Revisor, soweit bekannt, die betroffenen Arbeitnehmer unter Angabe der jeweiligen Differenzbeträge auf. Die übrigen nacherfassten Entgelte von Fr. 44'012. - im Jahre 1990, Fr. 17'008. - im Jahre 1991 und Fr. 60'153. - im Jahre 1992 beziehen sich auf nicht näher bezeichnete Personen gemäss Sammelposition "Aushilfen".

Im vorinstanzlichen Verfahren führt die Ausgleichskasse aus, auf Grund der von der Beschwerdeführerin mit der

Beschwerdeschrift eingereichten Unterlagen ergebe sich, dass die Umrechnung von Netto- in Bruttolöhne im Umfang von

Fr. 45'346. - fälschlicherweise erfolgt sei. Des Weiteren bringt sie vor, gemäss den Feststellungen des Revisors seien Formulare für geringfügige Entgelte generell abgegeben

worden. Aufzeichnungen, welche es erlauben würden, zu ermitteln, wie viel der einzelne Arbeitnehmer während eines Kalenderjahres verdient habe, fehlten. Ein Grossteil der Zahlungen könne nicht zugeordnet werden. Auf Grund der mangelhaften Dokumentation habe die Veranlagung daher auf Grund einer Schätzung vorgenommen werden müssen. Da sich die vom Revisor ermessensweise auf einen Drittel veranschlagte beitragsbefreite Lohnsumme auf Grund der zur Verfügung stehenden Unterlagen ohnehin als zu grosszügig erweise, könne eine Korrektur der Nachzahlungsverfügung unterbleiben.

Die Vorinstanz schliesst sich dieser Betrachtungsweise an, da es im Ermessen der Ausgleichskasse liege, den möglichen Anteil nicht abrechnungspflichtiger Löhne zu schätzen, und für sie kein Grund bestehe, den verbleibenden Anteil an beitragsbefreiten Löhnen von nunmehr 16 % zu korrigieren.

b) Die Ausgleichskasse hat die Nachzahlung mit Bezug auf die nur während kurzer Zeit für die Beschwerdeführerin tätig gewesenen Arbeitnehmer in Form einer nicht individualisierten Pauschalsumme gestützt auf eine blosser Schätzung geltend gemacht, wie sie dem Sammelposten "Aushilfen verschiedene" der Anlage zum Revisionsbericht vom 27. Dezember 1995 zu entnehmen ist. Damit genügt die Verfügung vom 28. Dezember 1995 den an eine Nachzahlungsverfügung über paritätische Beiträge gestellten Anforderungen nicht. Abgesehen von der in masslicher Hinsicht von der Ausgleichskasse nicht näher begründeten Schätzung der pauschalen Lohnsumme "Aushilfen", fehlen insbesondere auch die Angaben über die betroffenen Versicherten. Die Position "Aushilfen" könnte somit gar keinem individuellen Konto gutgeschrieben werden. Hinzu kommt, dass die Ausgleichskasse die vom Revisor ermessensweise auf einen Drittel festgesetzten beitragsbefreiten Entgelte im vorinstanzlichen Verfahren nunmehr als zu grosszügig betrachtet und auf 16 % reduziert hat.

c) Sowohl im Anwendungsbereich von Art. 39 AHVV - der voraussetzt, dass die Ausgleichskasse Kenntnis davon erhält, dass ein Beitragspflichtiger keine Beiträge oder zu niedrige Beiträge bezahlt hat - wie auch im Verfahren, das die Ausgleichskasse einem Beitragspflichtigen gegenüber einschlagen muss, der sich der Arbeitgeberkontrolle entzieht (Art. 68 Abs. 2 AHVG , Art. 162 und 163 AHVV) und daher zu veranlagern ist (Art. 14 Abs. 3 AHVG und Art. 38 AHVV), hat die Ausgleichskasse den Sachverhalt sorgfältig zu prüfen und sich zu bemühen, alle diesem Zweck dienenden Elemente zu vereinigen, um so zu einer Schätzung zu gelangen, deren Grundlagen geprüft werden können, und die sich innerhalb der dem freien Ermessen gesetzten Schranken bewegt. Die Ausgleichskasse darf jedoch keine Veranlagungsverfügung erlassen, ohne hinreichende Anhaltspunkte für die Bestimmung der zu veranlagenden Beiträge zu besitzen (EVGE 1961 S. 150 Erw. 2).

Zwar kann unter gewissen Voraussetzungen mit einer nur pauschal bezifferten Veranlagungsverfügung die Verwirkungsfrist eingehalten werden (vgl. Erw. 2b). Im vorliegenden Fall macht jedoch weder die Ausgleichskasse geltend, sie habe zur Vermeidung der Verwirkung lediglich eine vorsorgliche Verfügung erlassen wollen, noch ergeben sich auf Grund der Akten Anhaltspunkte dafür, dass sie durch das Verhalten der Beschwerdeführerin in Zeitnot geraten wäre und daher zur schätzungsweisen Ermittlung der für die Aushilfskräfte in den Jahren 1990 bis 1992 noch abzurechnenden Lohnsumme greifen müssen. Auch ist nicht dargetan, dass die Beschwerdeführerin die zum Erlass einer inhaltlich rechtskonformen Verfügung erforderlichen Angaben pflichtwidrig verweigert hätte. Dem Revisor der Ausgleichskasse lagen für die Jahre 1990 bis 1992 Aufzeichnungen über die Arbeitnehmer vor, welche mit Bezug auf die Aushilfskräfte

jedoch offenbar teilweise nicht nachvollziehbar waren. Es ist indessen davon auszugehen, dass es im Rahmen der Arbeitgeberkontrolle durchaus möglich gewesen wäre, die notwendigen Daten noch rechtzeitig zu beschaffen oder zumindest die Beschwerdeführerin gestützt auf Art. 37 AHVV oder allenfalls Art. 205 AHVV zur Einhaltung ihrer Pflichten gemäss Art. 209 Abs. 1 AHVV schriftlich zu mahnen (vgl. auch Erwägung 4b nachstehend). Nach Lage der Akten sind keine Anhaltspunkte ersichtlich, dass die Beschwerdeführerin schriftlich auf das Ungenügen der vorgelegten Unterlagen hingewiesen worden wäre (vgl. BGE 118 V 71 Erw. 3c) oder dass sich auf Grund ihres Verhaltens eine förmliche Mahnung als unnütz erwiesen und das ganze Verfahren nur noch mehr verlängert hätte (nicht veröffentlichtes Urteil D. vom 7. August 1997, H 326/96).

Damit erweist sich die Verfügung vom 28. Dezember 1995 - soweit sie sich auf die in der Beilage zum Revisionsbericht aufgeführten Sammelposten Aushilfslöhne der Jahre 1990 bis 1992 bezieht - sowohl in formeller als auch in inhaltlicher Hinsicht als nicht rechtskonform. Die Vorinstanz hat ihrerseits Bundesrecht verletzt, indem sie diesbezüglich die dargelegten Voraussetzungen einer Veranlagungsverfügung nicht beachtet hat. Der vorinstanzliche Entscheid und die Verfügung vom 28. Dezember 1995 sind daher aufzuheben, soweit sie sich auf die Sammelpositionen "Aushilfen" der Jahre 1990 bis 1992 beziehen; ebenfalls aufzuheben sind sie, soweit auf den übrigen Entgelten eine Umrechnung auf Bruttolöhne vorgenommen wurde. Die Sache ist nicht zwecks Abklärung des Sachverhalts und Erlass einer neuen Beitragsverfügung an die Ausgleichskasse zurückzuweisen. Die Beiträge über die Sammelpositionen sind verwirkt, da die diesbezüglich unzulässige Verfügung den Eintritt der Verwirkung nicht hinderte (BGE 110 V 235 Erw. 4c).

E. 4

a) Für das Jahr 1993 hat der Revisor gemäss Bericht über die Arbeitgeberkontrolle keine Lohnunterlagen vorgefunden, weshalb er die mutmasslich nicht abgerechneten Löhne auf insgesamt Fr. 50'000. - geschätzt hat. Die Beschwerdeführerin macht dagegen geltend, der Abschluss für das Geschäftsjahr 1993 habe im Zeitpunkt des Erlasses der Nachzahlungsverfügung vom 28. Dezember 1995 längst vorgelegen, und er wäre dem Revisor auf dessen Verlangen auch vorgelegt worden. Sie sei diesbezüglich von der Ausgleichskasse auch nie im Sinne von Art. 37 AHVV gemahnt worden.

Nach Auffassung der Vorinstanz erscheint es als unglaublich, dass der Revisor im Rahmen der in den Räumlichkeiten der Beschwerdeführerin durchgeführten Abklärungen nicht nach den sachdienlichen Lohnbuchhaltungen und Geschäftsabschlüssen gefragt habe. Zudem habe es die Beschwerdeführerin auch im Beschwerdeverfahren unterlassen, Unterlagen über die Lohnzahlungen des Jahres 1993 einzureichen. Zudem sei ein formelles Mahnverfahren bei einer Veranlagung auf Grund einer Kontrolle an Ort und Stelle nicht erforderlich, da diese dem Arbeitgeber angekündigt werde und er somit die Buchhaltungsunterlagen rechtzeitig bereitstellen könne.

b) Die Nacherfassung für das Jahr 1993 beruht insgesamt auf einer Schätzung, ohne dass die Pauschalsumme namentlich genannten Arbeitnehmern zugeordnet werden könnte. Anhaltspunkte dafür, dass sich die Beschwerdeführerin geweigert hätte, für das Jahr 1993 die Buchhaltungsunterlagen vorzulegen, liegen nicht vor. Vielmehr führt sie im vorinstanzlichen Verfahren aus, diese wären dem Revisor auf Verlangen jederzeit zur Verfügung gestellt worden. Eine förmliche Mahnung seitens der Ausgleichskasse ist

unbestrittenermassen nicht erfolgt. Die Ausgleichskasse vertritt diesbezüglich die Auffassung, im Rahmen einer Arbeitgeberkontrolle fordere der Revisor das Mitglied oder dessen Buchhaltungsstelle informell zur Vorlage der notwendigen Unterlagen auf. Zudem seien die Rechte der Beschwerdeführerin mit der Zusicherung respektiert worden, bei Vorliegen des Abschlusses 1993 werde eine entsprechende Korrektur vorgenommen.

Vor Erlass einer Nachzahlungsverfügung im Anwendungsbereich des Art. 39 AHVV ist auf Grund des Wortlautes dieser Verordnungsbestimmung keine Mahnung erforderlich (vgl. EVGE 1962 S. 197 Erw. 1 und Rz 3011 und 5005 der Wegleitung über den Bezug der Beiträge, WBB). Im vorliegenden Fall erfolgte die Nacherfassung von paritätischen Sozialversicherungsbeiträgen im Rahmen einer Arbeitgeberkontrolle. Nach Art. 209 Abs. 1 AHVV haben die Arbeitgeber den Revisions- bzw. Kontrollstellen Einsicht in ihre Bücher und Belege zu gewähren und alle Aufschlüsse zu erteilen, die zur Erfüllung der Revisions- und Kontrollpflichten erforderlich sind. Gemäss Art. 205 AHVV ist die Kasse gehalten, schriftlich zu mahnen, wenn die in Gesetz und Verordnung enthaltenen Ordnungs- und Kontrollvorschriften verletzt werden, unter Berechnung einer Mahngebühr von Fr. 10.- bis Fr. 200. -, Ansetzen einer Nachfrist und Androhung der Folgen der Nichtbeachtung der Mahnung; vorbehalten bleibt Art. 37 AHVV. Auf Grund dieser Bestimmung zu mahnen ist namentlich, wer der Auskunftspflicht gemäss Art. 209 AHVV nicht nachkommt (vgl. Rz 5019 WBB). Bezüglich der Beiträge für das Jahr 1993 drohte weder die Verwirkung noch liegen Anhaltspunkte dafür vor, dass sich eine Mahnung auf Grund des Verhaltens der Beschwerdeführerin als unnütz erwiesen hätte. Daran ändert nichts, dass sie den Jahresabschluss 1993 erstmals im Verfahren vor dem Eidgenössischen Versicherungsgericht aufgelegt hat, wurde sie doch weder von der Ausgleichskasse noch von der Vorinstanz formell dazu angehalten. Auch mit Bezug auf die nacherfassten Aufrechnungen des Jahres 1993 fehlen somit die inhaltlichen und formellen Voraussetzungen einer rechtskonformen Veranlagungsverfügung. Vorinstanzlicher Entscheid und Kassenverfügung sind daher auch aufzuheben, soweit sie die Aufrechnung von Entgelten für das Jahr 1993 betreffen (vgl. Erw. 3c in fine).

E. 5

Im Verfahren vor dem Eidgenössischen Versicherungsgericht bringt die Beschwerdeführerin erstmals vor, die aufgerechneten Wegzulagen und Spesen deckten die tatsächlichen Mehrauslagen der Arbeitnehmer ab, weshalb sie nicht als Lohnbestandteil betrachtet werden könnten. Abgesehen davon, dass sie diesbezüglich keinen konkreten Antrag stellt, kann auf diesen Einwand auch deshalb nicht näher eingegangen werden, als im Rahmen von Art. 105 Abs. 2 OG (vgl. Erw. 1a) die Möglichkeit, im Verfahren vor dem Eidgenössischen Versicherungsgericht neue tatsächliche Behauptungen aufzustellen, weitgehend eingeschränkt ist (BGE 121 II 99 Erw. 1c, 120 V 485 Erw. 1b, je mit Hinweisen). So ist es unzulässig und mit der weitgehenden Bindung des Eidgenössischen Versicherungsgerichts an die vorinstanzliche Sachverhaltsfeststellung gemäss Art. 105 Abs. 2 OG unvereinbar, neue tatsächliche Behauptungen erst im letztinstanzlichen Verfahren vorzubringen, obwohl sie - wie vorliegend - 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).

E. 6

Da im vorliegenden Verfahren nicht die Bewilligung oder Verweigerung von Versicherungsleistungen streitig war, fällt es nicht unter die Kostenfreiheit gemäss Art. 134 OG .

Entsprechend dem Verfahrensausgang werden die Gerichtskosten der Ausgleichskasse auferlegt (Art. 135 in Verbindung mit Art. 156 OG).

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:

I. In Gutheissung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde werden der Entscheid der Kantonalen Rekurskommission für die Ausgleichskassen und die IV-Stellen, Basel, vom 28. Mai 1998 und die Kassenverfügung vom 28. Dezember 1995 im Sinne der Erwägungen teilweise aufgehoben.

II. Die Gerichtskosten von Fr. 900. - werden der Ausgleichskasse des Basler Volkswirtschaftsbundes auferlegt.

III. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 900. - ist der Beschwerdeführerin zurückzuerstatten.

IV. Die Kantonale Rekurskommission für die Ausgleichskassen und die IV-Stellen, Basel, wird über eine Parteientschädigung für das kantonale Verfahren entsprechend dem Ausgang des letztinstanzlichen Prozesses zu befinden haben.

V. Dieses Urteil wird den Parteien, der Kantonalen Rekurskommission für die Ausgleichskassen und die IV- Stellen, Basel, und dem Bundesamt für Sozialversicherung zugestellt.

Luzern, 27. September 2001

Im Namen des

Eidgenössischen Versicherungsgerichts

Der Präsident der I. Kammer:

Die Gerichtsschreiberin:

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.