

# **BGE 147 V 114**

Bundesgericht (BGE), 2021-02-17, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_147 V 114](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_147_V_114)

FR: ATF 147 V 114

IT: DTF 147 V 114

## **Regeste**

Regeste Art. 9 Abs. 3 AHVG; Art. 23 Abs. 4 AHVV; Bindungswirkung der Steuermeldung. Die Angaben der Steuerbehörde, die steuerrechtliche Auswirkungen haben, sind für die AHV-Behörden hinsichtlich der Frage, ob überhaupt Erwerbseinkommen und gegebenenfalls solches aus selbständiger oder unselbständiger Erwerbstätigkeit vorliegt, grundsätzlich verbindlich. Diesfalls müssen die AHV-Behörden eigene nähere Abklärungen nur vornehmen, wenn sich ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung ergeben (E. 3.4.2).

## **Erwägungen**

### **E. 2**

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz Bundesrecht verletzt, indem sie den in der Meldung der Steuerverwaltung ausgewiesenen Veräusserungsgewinn in AHV-rechtlicher Sicht als Einkommen aus selbständiger Tätigkeit qualifizierte.

#### **E. 2.1**

Das kantonale Gericht erwog im Wesentlichen, die Beschwerdeführerin und die anderen Gesellschafter hätten im Juni 2000 die Liegenschaften aus steuerrechtlichen Gründen in das Geschäftsvermögen überführt. Mit Blick auf die steuer- und AHV-rechtliche Parallelität sowie aus veranlagungspraktischen Gründen habe für den Beitragsbereich der AHV das Gleiche zu gelten. Die Beschwerdeführerin könne aus dem Argument, sie sei bloss als Kapitalgeberin in Erscheinung getreten, nichts zu ihren Gunsten ableiten, werde doch die Frage, ob es sich um eine selbständige Tätigkeit handle, bereits mit der Zuordnung der Liegenschaften zum Geschäftsvermögen beantwortet. Die Vorinstanz kam zum Schluss, die Gewinne aus den Liegenschaften unterlägen kraft dieses Umstandes als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der AHV-Beitragspflicht.

#### **E. 2.2**

Die Beschwerdeführerin legt dar, die einfache Gesellschaft D. sei bei den Beteiligten vom 1. Januar 1986 bis zum 31. Dezember 1995 als Privatvermögen gehalten und auch so besteuert worden. Im Juni 2000 habe für die steuerlichen Belange ein Paradigmawechsel stattgefunden, weil die Liegenschaften nach Ansicht der Banken und angesichts der vergleichsweise geringen Erträge als zu hoch bewertet erschienen seien. Die Beteiligten hätten sich darauf geeinigt, dass die Liegenschaften abzuschreiben seien. Da Abschreibungen im Privatvermögen indessen steuerunwirksam blieben, sei für Steuerzwecke mit Zustimmung der Steuerverwaltung die Umqualifikation der Liegenschaften zu Geschäftsvermögen beschlossen worden. Fortan seien die Gesellschafter steuerrechtlich wie Selbständigerwerbende betrachtet worden (ohne dass sie je einer AHV-Beitragspflicht unterstellt worden wären), womit auf den Liegenschaften

Abschreibungen hätten vorgenommen werden können. Die Vorinstanz habe es unterlassen, diese wirtschaftlichen Gegebenheiten zu beurteilen, die ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der steuerrechtlichen Qualifikation begründeten, obwohl keine Bindung an die Steuermeldung hinsichtlich der beitragsrechtlichen Qualifikation und BGE 147 V 114 S. 117 der Frage bestehe, ob überhaupt Erwerbseinkommen und gegebenenfalls solches aus selbständiger oder unselbständiger Tätigkeit vorliege.

### **E. 3.1**

Gemäss Art. 4 Abs. 1 AHVG schulden die erwerbstätigen Versicherten Beiträge auf dem aus einer unselbständigen oder selbständigen Erwerbstätigkeit fliessenden Einkommen. Nach Art. 9 Abs. 1 AHVG ist Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit jedes Erwerbseinkommen, das nicht Entgelt für in unselbständiger Stellung geleistete Arbeit darstellt. Als selbständiges Einkommen gelten laut Art. 17 AHVV (SR 831.101) alle in selbständiger Stellung erzielten Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf, sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit, einschliesslich der Kapital- und Überführungsgewinne nach Art. 18 Abs. 2 DBG (SR 642.11) und der Gewinne aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken nach Art. 18 Abs. 4 DBG, mit Ausnahme der Einkünfte aus zu Geschäftsvermögen erklärten Beteiligungen nach Art. 18 Abs. 2 DBG.

### **E. 3.2**

Art. 17 AHVV nimmt die in Art. 18 Abs. 1 DBG verwendeten Begriffe wieder auf und verweist überdies bezüglich der Kapital- und Überführungsgewinne auf Art. 18 Abs. 2 DBG sowie hinsichtlich der Gewinne aus der Veräusserung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken auf Art. 18 Abs. 4 DBG. Dies führt bei der Umschreibung des Einkommens aus selbständiger Tätigkeit zu einer Harmonisierung zwischen dem Beitragsrecht der AHV und dem Steuerrecht, soweit das AHVG und die AHVV keine abweichenden Regelungen enthalten (BGE 134 V 250 E. 3.2 S. 253). Nach Art. 17 AHVV gelten somit insbesondere auch Kapital- und Überführungsgewinne im Sinne des Bundessteuerrechts als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 AHVG (vgl. Art. 18 Abs. 2 Satz 2 DBG; Art. 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

#### **E. 3.3.1**

Nicht unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit nach Art. 9 Abs. 1 AHVG und Art. 17 AHVV fällt die blosser Verwaltung des persönlichen Vermögens. Der daraus resultierende reine Kapitalertrag unterliegt daher nicht der Beitragspflicht; ebenso BGE 147 V 114 S. 118 unterliegt der aus Veräusserung oder Verwertung von Gegenständen des Privatvermögens erzielte (private) Kapitalgewinn nicht der Beitragspflicht, es sei denn, er sei auf eine Erwerbstätigkeit zurückzuführen. In diesem Sinne stellen Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Verwertung von Gegenständen des Privatvermögens, wie Wertschriften oder Liegenschaften, auch bei nicht buchführungspflichtigen (Einzel-)Betrieben, Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar, wenn und soweit sie auf gewerbmässigem Handel beruhen (BGE 134 V 250 E. 3.1 S. 253; BGE 125 V 383 E. 2a S. 385).

#### **E. 3.3.1.1**

Der Begriff des Geschäftsvermögens wird im AHV-Recht in Art. 17 letzter Teilsatz AHVV erwähnt, indem dort bestimmt wird, dass Einkünfte aus zu Geschäftsvermögen erklärten Beteiligungen nach Art. 18 Abs. 2 DBG nicht als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gelten. Eine Definition zum Begriff des Geschäftsvermögens fehlt aber. Hingegen wird der Begriff im Steuerrecht bestimmt, auf welches das Beitragsrecht verweist (vgl. E. 3.2 hiervor). Gemäss Art. 18 Abs. 2 Satz 3 DBG und Art. 8 Abs. 2 StHG gelten als Geschäftsvermögen alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

#### **E. 3.3.1.2**

Seit BGE 70 I 257 unterscheiden Rechtsprechung, Praxis und Doktrin im Steuerrecht zwischen notwendigem Geschäftsvermögen, notwendigem Privatvermögen und den Alternativgütern bzw. dem gewillkürten Geschäftsvermögen (REICH/VON AH, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer [nachfolgend: Komm. DBG], Zweifel/Beusch [Hrsg.], 3. Aufl. 2017, N. 47 zu Art. 18 DBG ). Für die Zuteilung eines Vermögenswertes zum Geschäftsvermögen oder zum Privatvermögen ist auf dessen aktuelle technisch-wirtschaftliche Funktion abzustellen ( BGE 133 II 420 E. 3.3 S. 422 f.; Urteil 2C\_797/2018 vom 28. März 2019 E. 3.1). Ist die technisch-wirtschaftliche Funktion nicht klar erkennbar, was insbesondere bei sog. Alternativgütern, wie sie u.a. Liegenschaften darstellen, der Fall sein kann, kommt dem Willen und der Sachdarstellung des Steuerpflichtigen grosse Bedeutung zu. Dabei kann jedoch nicht auf einzelne beliebige Willensäusserungen des Steuerpflichtigen abgestellt werden. Für die Abgrenzungsfrage relevant ist vielmehr der Wille, ein Wirtschaftsgut dem Geschäft zu widmen und nicht der Wille, ein Wirtschaftsgut für die Zwecke der Besteuerung als Geschäftsvermögen zu behandeln (REICH/VON AH, Komm. DBG, a.a.O., N. 49 zu Art. 18 BGE 147 V 114 S. 119 DBG ; Urteil 2C\_41/2016 vom 25. April 2017 E. 5.2). Damit ein Gegenstand als Geschäftsvermögen qualifiziert werden kann, wird steuerlich somit grundsätzlich eine selbständige Erwerbstätigkeit vorausgesetzt (vgl. dazu REICH/VON AH, Komm. DBG, a.a.O., N. 57 ff. zu Art. 18 DBG ; dieselben , in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und der Gemeinden [nachfolgend: Komm. StHG], Zweifel/Beusch [Hrsg.], 3. Aufl. 2017, N. 52a zu Art. 8 StHG ; vgl. auch REICH/ZÜGER/BETSCHART, Komm. DBG, a.a.O., N. 63 f. zu Art. 27 DBG ; Urteil 2C\_42/2015 vom 10. September 2015 E. 2.1 mit Hinweisen), d.h. ohne selbständige Erwerbstätigkeit kann grundsätzlich auch kein Geschäftsvermögen vorliegen bzw. keine Widmung eines Vermögensgegenstandes zum Geschäftsvermögen erfolgen.

#### **E. 3.3.1.3**

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz besteht lediglich bei den vom Steuerpflichtigen als Geschäftsvermögen qualifizierten Beteiligungen (optiertes Geschäftsvermögen). Nach Art. 18 Abs. 2 Satz 3 Teilsatz 2 DBG (analog Art. 8 Abs. 2 Teilsatz 2 StHG) können Beteiligungen von mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft vom Eigentümer im Zeitpunkt des Erwerbs zum Geschäftsvermögen erklärt werden. Nach dem Wortlaut der Bestimmung bezieht sich die besondere Regelung ausschliesslich auf Beteiligungen an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft. Systematisch steht die Sonderbestimmung im engen Zusammenhang mit der Regelung des Abzugs für Zinsen auf Geschäftsschulden für derartige Beteiligungen in Art. 27 Abs. 2 lit. d DBG (vgl. REICH/VON AH, Komm. DBG, a.a.O., N. 57 zu Art. 18

DBG ), sowie der Teilbesteuerung der Einkünfte aus Beteiligungen des Geschäftsvermögens nach Art. 18b DBG . Aufgrund der Materialien ergibt sich, dass der Gesetzgeber eine Regelung treffen wollte, damit beim Aufbau einer Unternehmung und bei einer Unternehmensnachfolge die Schuldzinsen weiterhin voll abgezogen werden könnten, indem bei einer Beteiligung von mindestens 20 % diese auch von einer Privatperson zum Geschäftsvermögen erklärt werden kann (AB 1998 N 2407). Es ergibt sich damit, dass der Gesetzgeber eine eng umfasste Ausnahme vom Grundsatz geschaffen hat, dass als Geschäftsvermögen diejenigen Vermögenswerte gelten, welche ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. BGE 147 V 114 S. 120

#### **E. 3.3.1.4**

Dieser Ausnahmekonstellation von Art. 18 Abs. 2 DBG (Geschäftsvermögen ohne selbständige Erwerbstätigkeit) trug der Gesetzgeber im Beitragsrecht im Rahmen von Art. 17 letzter Satz AHVV Rechnung und nahm Einkünfte aus derartigen Beteiligungen von der Beitragspflicht aus selbständiger Erwerbstätigkeit aus. Abgesehen davon sind aus beitragsrechtlicher Perspektive keine Gründe erkennbar, einen Zusammenhang zwischen Geschäftsvermögen und selbständiger Erwerbstätigkeit zu verneinen (vgl. BGE 134 V 250 E. 4.2 S. 254 f.). Vielmehr hat bei Alternativgütern, das heisst solchen die sowohl zum Geschäfts- wie auch Privatvermögen gehören, aufgrund der steuer- und AHV-rechtlichen Parallelität grundsätzlich das Gleiche zu gelten ( BGE 140 V 241 E. 4.2 S. 245 f.). Dies gebietet auch der Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung, wonach widersprechende Entscheide im Rahmen des Möglichen zu vermeiden sind ( BGE 143 II 8 E. 7.3 S. 23 mit Hinweisen). Vor diesem Hintergrund kann eine Person einen Vermögenswert gegenüber den Steuerbehörden nicht als Geschäftsvermögen deklarieren und damit zumindest implizit eine selbständige Erwerbstätigkeit geltend machen, um von den steuerrechtlichen Folgen zu profitieren, und andererseits im AHV-Beitragsverfahren behaupten, es fehle an einer selbständigen Erwerbstätigkeit, um die beitragsrechtlichen Konsequenzen abzuwenden. Ein solch widersprüchliches Verhalten verstösst gegen Treu und Glauben (venire contra factum proprium) und ist nicht zu schützen (vgl. THOMAS GÄCHTER, Rechtsmissbrauch im öffentlichen Recht, 2005, S. 200 f.).

#### **E. 3.4.1**

Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und das im Betrieb eingesetzte eigene Kapital wird von den kantonalen Steuerbehörden ermittelt und den Ausgleichskassen gemeldet ( Art. 9 Abs. 3 AHVG ). Die Angaben der kantonalen Steuerbehörden sind für die Ausgleichskassen verbindlich ( Art. 23 Abs. 4 AHVV ).

#### **E. 3.4.2**

Eine Bindung an die Steuermeldung wird betreffend die Fragen, ob überhaupt Erwerbseinkommen und gegebenenfalls solches aus selbständiger oder unselbständiger Tätigkeit vorliegt und ob die Person, die das Einkommen bezogen hat, beitragspflichtig ist, von der Rechtsprechung relativ und differenziert betrachtet. Dies ist darauf zurückzuführen, dass nicht jeder Qualifikation, die in AHV-beitragsrechtlicher Hinsicht entscheidend ist, auch steuerrechtlich Bedeutung zukommt. BGE 147 V 114 S. 121 Die verwendeten Formulierungen zu Umfang und Tragweite der Verbindlichkeit der Steuermeldungen sind entsprechend uneinheitlich: So wird beispielsweise ausgeführt, "diese Bindung betrifft [...] nicht die beitragspflichtige Qualifikation und beschlägt daher nicht die Fragen, ob überhaupt Erwerbseinkommen vorliegt [...]" (Urteil 9C\_107/2013 vom 30. Januar 2014 E.

1.4 mit Hinweis auf BGE 121 V 80 E. 2c S. 82 f.; vgl. auch BGE 145 V 326 E. 4.2 S. 330 und Urteil 9C\_897/2013 vom 27. Juni 2014 E. 2.2.2, nicht publ. in: BGE 140 V 241 , aber in: SVR 2014 AHV Nr. 7 S. 23). Für die vorliegend massgebende Konstellation (Veräusserung von Vermögen, bei dem umstritten ist, ob es als Privatvermögen oder als Geschäftsvermögen qualifiziert wird) wird dagegen jedoch - entgegen der vorgenannten allgemein gehaltenen Formulierung - konstant festgehalten: "In Bezug auf den Vermögensgewinn ist demgegenüber auch steuerrechtlich die Unterscheidung von Geschäfts- und Privatvermögen von Bedeutung, weshalb sich die AHV-Behörden in der Regel auf die Steuermeldung verlassen können und eigene nähere Abklärungen nur dann vornehmen müssen, wenn sich ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung ergeben (vgl. Urteil 9C\_897/2013 vom 27. Juni 2014 E. 2.2.2, nicht publ. in: BGE 140 V 241 , aber in: SVR 2014 AHV Nr. 7 S. 23). Hintergrund dieser Regelung ist, dass eine steuerrechtliche Qualifikation, welche klare steuerrechtliche Konsequenzen nach sich zog, in aller Regel auf einem bewussten Entscheid der Steuerbehörde in Abwägung der verschiedenen Umstände - wirtschaftliche Gegebenheiten und des Widmungswillens - beruht. Vor diesem Hintergrund sowie dem Grundsatz der Einheit der Rechtsordnung und dem Verweis im Sozialversicherungsrecht auf die steuerrechtlichen Regelungen ist die von der Steuerbehörde gemeldete - im Steuerverfahren rechtskräftig gewordene - Qualifikation für die Ausgleichskassen grundsätzlich als verbindlich zu erachten. Führt eine durch die Steuerbehörden vorgenommene Qualifikation somit zu einem Entscheid mit steuerrechtlichen Auswirkungen, müssen die AHV-Behörden diesfalls eigene nähere Abklärungen nur vornehmen, wenn sich ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung ergeben (Urteil 9C\_897/2013 vom 27. Juni 2014 E. 2.2, nicht publ. in: BGE 140 V 241 mit Hinweis auf BGE 134 V 250 E. 3.3 S. 253 f. und BGE 121 V 80 E. 2c S. 82 f.).

#### **E. 4.1**

Die Beschwerdeführerin hat im Jahr 2012 Liegenschaften bzw. ihre Beteiligung an der einfachen Gesellschaft D. verkauft, die BGE 147 V 114 S. 122 steuerrechtlich seit dem 1. Januar 1996 als Geschäftsvermögen qualifiziert waren. Wie die Beschwerdeführerin selbst einräumt, handelt es sich dabei nicht um Beteiligungen im Sinne von Art. 18 Abs. 2 DBG , weshalb der in Art. 17 letzter Teilsatz AHVV statuierte Ausnahmetatbestand nicht greifen kann. Für die steuerrechtliche Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen war somit von Gesetzes wegen eine selbständige Erwerbstätigkeit erforderlich, können doch nicht irgendwelche Vermögenswerte unabhängig von einer selbständigen Erwerbstätigkeit zu Geschäftsvermögen erklärt werden (vgl. E. 3.3.1.3 und 3.3.1.4 hiavor). Die Auffassung der Beschwerdeführerin, die Liegenschaften bzw. ihre Anteile an der einfachen Gesellschaft seien steuerlich - mit Zustimmung der Steuerbehörde - als ihr Geschäftsvermögen qualifiziert worden, obwohl sie keiner selbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen sei, ist daher nicht stichhaltig.

#### **E. 4.2**

Weiter ist erstellt, dass die von den Steuerbehörden vorgenommene Qualifikation steuerlich Konsequenzen hatte. Die Beschwerdeführerin trägt selber vor, die Einstufung als Geschäftsvermögen sei von den Steuerpflichtigen veranlasst worden, um steuerlich Abschreibungen zu tätigen. Hinzu kommt, dass diese Zuordnung auch Auswirkungen auf die steuerlich zulässigen Schuldzinsenabzüge nach sich ziehen konnte. Es ist daher davon auszugehen, dass die Qualifikation der Liegenschaften als Geschäftsvermögen, welche eine

selbständige Erwerbstätigkeit der Beschwerdeführerin voraussetzte, durch die Steuerbehörden bewusst unter Abwägung der verschiedenen Umstände erfolgte. Zu diesen Umständen mussten beispielsweise der mit der vorgenommenen Qualifikation erzielte Effekt der Steuerersparnis gehören sowie die Tatsache, dass gerade bei der Verwaltung von mehreren Liegenschaften eine erwerbliche Tätigkeit nicht ohne weiteres ausgeschlossen werden kann. Ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der von der Steuerbehörde vorgenommenen Qualifikation lassen sich nicht ausmachen (vgl. E. 3.4.2).

#### **E. 4.3**

Soweit die Beschwerdeführerin nun von ihrer gegenüber den Steuerbehörden abgegebenen Deklaration der Liegenschaften als Geschäftsvermögen und der dieser zugrunde liegenden selbständigen Erwerbstätigkeit nichts mehr wissen will, ist dieses Verhalten widersprüchlich und vermag keine ernsthaften Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung zu begründen. Das von der Steuerbehörde gemeldete Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit war BGE 147 V 114 S. 123 für die Ausgleichskasse daher verbindlich und die Vorinstanz hat zu Recht festgehalten, der bei der Veräusserung von Geschäftsvermögen erzielte Gewinn unterliege der Beitragspflicht. Dies gilt umso mehr, als die Meldung der Steuerbehörden erstmals im Zusammenhang mit der Veräusserung erfolgte. Etwas Gegenteiliges ist weder aktenkundig noch geltend gemacht. Es trifft zwar zu, dass aufgrund der vorgenommenen Qualifikation bereits die Erträge aus dem Geschäftsvermögen der Beitragspflicht zu unterwerfen gewesen wären. Aus dem Umstand, dass diesbezüglich die Beitragserhebung unterblieb, kann jedoch nicht abgeleitet werden, der erzielte Veräusserungsgewinn könne nicht der Beitragspflicht unterstellt werden. Auch eine Betrachtung unter Treu und Glaubens Gesichtspunkten ändert daran nichts. Einer Berücksichtigung der bisherigen Nichterhebung von Beiträgen unter diesem Titel stünde bereits entgegen, dass die Beschwerdeführerin keineswegs aufgrund eines fehlerhaften Verhaltens der Ausgleichskasse gutgläubig irgendwelche nicht wiedergutzumachenden Dispositionen getroffen hat. Im Gegenteil hat sie - mittels Vereinbarung mit den Steuerbehörden - Dispositionen getroffen, welche erst danach zu den beitragsrechtlichen Konsequenzen hätten führen müssen; dass diese beitragsrechtlichen Konsequenzen danach - zu Gunsten der Beschwerdeführerin und aus welchen Gründen auch immer - unterblieben, kann unter keinem Titel dazu führen, nun die korrekte beitragsrechtliche Behandlung sogar gänzlich auszuschliessen.

#### **E. 4.4**

Masslich ist die Beitragsberechnung nicht umstritten und auch gegen die erhobenen Verzugszinsen werden keine weiteren Rügen vorgetragen. Mangels offensichtlicher Unrichtigkeit kann auf weitere Ausführungen dazu verzichtet werden (nicht publ. E. 1.2).

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