

## **BGE 141 V 433**

Bundesgericht (BGE), 2015-08-11, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge\\_BGE\\_141\\_V\\_433](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bge_BGE_141_V_433)

FR: ATF 141 V 433

IT: DTF 141 V 433

### **Regeste**

Regeste Art. 8 Abs. 1, Art. 9 Abs. 2 lit. f und Abs. 4 AHVG; Art. 3 Abs. 1 IVG; Art. 27 Abs. 2 EOG; Zinsabzug auf dem im Betrieb eingesetzten eigenen Kapital und Beitragsaufrechnung. Die Zinsen von dem im Betrieb investierten Eigenkapital sind bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit abzuziehen, bevor die steuerlich abzugsberechtigten AHV/IV/EO-Beiträge von der Ausgleichskasse aufgerechnet werden. Rz. 1172 der Wegleitung über die Beiträge der Selbstständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen (WSN) in der AHV, IV und EO, in der seit 1. Januar 2012 geltenden Fassung, ist gesetzwidrig (E. 3-5).

Regeste Art. 8 al. 1, art. 9 al. 2 let. f et al. 4 LAVS; art. 3 al. 1 LAI; art. 27 al. 2 LAPG; déduction de l'intérêt du capital propre engagé dans l'entreprise et ajout des cotisations. Lorsqu'il convient de déterminer le revenu soumis à cotisations provenant d'une activité indépendante, l'intérêt du capital propre engagé dans l'entreprise doit être déduit du revenu brut avant que ne soit ajouté par la caisse de compensation le montant des cotisations AVS/AI/APG dont la déduction est admissible selon le droit fiscal. Le ch. 1172 des Directives sur les cotisations des travailleurs indépendants et des personnes sans activité lucrative (DIN) dans l'AVS, AI et APG, dans sa teneur en vigueur depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2012, n'est pas conforme à la loi (consid. 3-5).

Regesto Art. 8 cpv. 1, art. 9 cpv. 2 lett. f e cpv. 4 LAVS; art. 3 cpv. 1 LAI; art. 27 cpv. 2 LIPG; deduzione dell'interesse del capitale proprio impegnato nell'azienda e aggiunta dei contributi. Nell'ambito della determinazione del reddito da attività indipendente sottoposto a contributi, l'interesse del capitale proprio impegnato nell'azienda deve essere dedotto dal reddito lordo prima che la cassa di compensazione aggiunga l'importo dei contributi AVS/AI/IPG, la cui deduzione è ammissibile secondo il diritto fiscale. Il n. marginale 1172 delle Direttive sui contributi dei lavoratori indipendenti e delle persone senza attività lucrativa (DIN) nell'AVS, AI e IPG, nel suo tenore in vigore dal 1<sup>o</sup> gennaio 2012, non è conforme alla legge (consid. 3-5).

### **Erwägungen**

#### **E. 2**

Gemäss Art. 8 Abs. 1 AHVG werden vom Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit Beiträge erhoben. Art. 9 Abs. 2 AHVG umschreibt die Abzüge, die vom rohen Einkommen für die Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit vorgenommen werden. Lit. f bestimmt, dass der Zins des im Betrieb eingesetzten eigenen Kapitals abgezogen wird; der Zinssatz entspricht der jährlichen Durchschnittsrendite der Anleihen der nicht öffentlichen inländischen Schuldner in Schweizer Franken. Nach Art. 9 Abs. 4 AHVG in der seit 1. Januar 2012 gültigen, vorliegend anwendbaren Fassung

(Übergangsbestimmung zur Änderung vom 17. Juni 2011 des AHVG) sind die steuerrechtlich zulässigen Abzüge der Beiträge nach Art. 8 AHVG sowie nach Art. 3 Abs. 1 IVG und Art. 27 Abs. 2 EOG (SR 834.1) von den Ausgleichskassen zum von den Steuerbehörden gemeldeten Einkommen hinzuzurechnen. Das gemeldete Einkommen ist dabei nach Massgabe der geltenden Beitragssätze auf 100 % aufzurechnen. Rz. 1172 der Wegleitung des BSV über die Beiträge der Selbstständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen (WSN) in der AHV, IV und EO, gültig ab 1. Januar 2008, in der seit 1. Januar 2012 geltenden Fassung, bestimmt, dass vom Einkommen (gemäss Rz. 1166) und nach Aufrechnung der AHV/IV/EO-Beiträge (gemäss Rz. 1170 f.) der Zins von dem im Betrieb investierten Eigenkapital (gemäss Rz. 1174) abzuziehen ist.

### **E. 3**

Aufgrund des vorinstanzlichen Entscheides und der Beschwerde strittig und zu prüfen ist, auf welche Weise der Zins des im Betrieb investierten Eigenkapitals gemäss Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG rechnerisch vom Roheinkommen in Abzug zu bringen ist. BGE 141 V 433 S. 436

#### **E. 3.1**

Die Vorinstanz setzt sich einlässlich mit dieser Frage auseinander. Sie gelangt zum Schluss, Rz. 1172 WSN verletze Bundesrecht: Die dort angewendete Berechnungsweise, wonach der Zins des im Betrieb investierten Eigenkapitals vom gemeldeten Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit erst nach Aufrechnung der AHV/IV/EO-Beiträge abgezogen wird, sei gesetzwidrig. Nach Art. 9 Abs. 2 AHVG seien vom rohen Einkommen die Abzüge gemäss Art. 9 Abs. 2 lit. a-f AHVG vorzunehmen. Daraus folge, dass die Zinsen des im Betrieb investierten Eigenkapitals vor der Beitragsberechnung bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens zu berücksichtigen sind. Mit dem Zinsabzug würden pauschal jene Einkommensbestandteile ausgeschieden, die auf dem Einsatz von Kapital beruhen und nicht der Beitragspflicht unterliegen. Nach der Rechtsprechung bezwecke Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG die Gleichbehandlung von Unselbstständigerwerbenden und Selbstständigerwerbenden bei der Beitragserhebung. Dieser Absicht des Gesetzgebers laufe es zuwider, wenn AHV-Beiträge aufgerechnet werden, bevor von dem von der Steuerbehörde gemeldeten rohen Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit die Eigenkapitalzinsen in Abzug gebracht wurden.

#### **E. 3.2**

Das BSV bringt vor, das von der Steuerbehörde gemeldete (Neto-)Einkommen sei von den Ausgleichskassen laut Art. 9 Abs. 4 AHVG unter Einbezug der Beiträge auf 100 % aufzurechnen. Das gemeldete Einkommen sei als Beitragsaufrechnungsgrundlage heranzuziehen. Vor dem 1. Januar 2012 seien bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit immer zunächst die persönlichen AHV/IV/EO-Beiträge wieder aufgerechnet und hernach sei der Eigenkapitalzins abgezogen worden. Mit der auf den 1. Januar 2012 in Kraft getretenen Gesetzesrevision vom 17. Juni 2011 habe sich daran nichts geändert. Nachdem das von den Steuerbehörden gemeldete Einkommen unvermindert als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sei, der Eigenkapitalzinsabzug nur eine pauschale Korrektur darstelle, die Beitragsaufrechnung materiell unverändert bleibe und die aufgerechneten Beiträge nicht mit den steuerseitig abgezogenen übereinstimmen müssten, sei keine Änderung in der Reihenfolge der bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit

durchzuführenden Operationen verbunden.

#### **E. 4**

Laut Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG wird vom rohen Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit u.a. der Zins des im Betrieb eingesetzten eigenen Kapitals abgezogen (erster Halbsatz). Aus dem für die Auslegung in erster Linie massgebenden Wortlaut dieser BGE 141 V 433 S. 437 Bestimmung ( BGE 141 II 57 E. 3.2 S. 61 mit Hinweisen) ergibt sich lediglich, dass der Zins des im Betrieb eingesetzten eigenen Kapitals vom rohen Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit abgezogen wird. Damit wird der Zinsabzug auf dem investierten Eigenkapital gleich behandelt wie alle anderen, hier im Einzelnen nicht interessierenden Abzüge gemäss Art. 9 Abs. 2 lit. a-e AHVG . Art. 9 Abs. 4 AHVG bestimmt, die steuerrechtlich zulässigen Abzüge der Beiträge nach Art. 8 AHVG sowie nach Art. 3 Abs. 1 IVG und Art. 27 Abs. 2 EOG seien von den Ausgleichskassen zum von den Steuerbehörden gemeldeten Einkommen hinzuzurechnen, wobei das gemeldete Einkommen nach Massgabe der geltenden Beitragssätze auf 100 % aufzurechnen ist. Wiederum gestützt auf den Wortlaut kann Art. 9 Abs. 4 AHVG nur so verstanden werden, dass die Beitragsaufrechnung auf dem den Ausgleichskassen von den Steuerbehörden gemeldeten Einkommen vorzunehmen ist, bei dem es sich gemäss Art. 9 Abs. 2 Ingress AHVG um Roheinkommen, d.h. Einkommen ohne Abzüge, aber auch ohne Aufrechnung von Beiträgen, handelt. Somit bildet das rohe Einkommen Ausgangsbasis sowohl für den Eigenkapitalzinsabzug wie auch die Beitragsaufrechnung. Über die zeitliche Abfolge dieser beiden Rechenoperationen ist damit noch nichts ausgesagt. Wird der Zins auf dem investierten Eigenkapital erst abgezogen, nachdem die AHV-Beiträge auf dem rohen Einkommen aufgerechnet wurden, resultiert insgesamt eine (leicht) höhere Beitragsbelastung, insbesondere bei höherem Eigenkapital; bei der Umrechnung des Nettoeinkommens gemäss Steuermeldung ins Bruttoeinkommen wird der Eigenkapitalzins erst nach der Umrechnung und vom Bruttoeinkommen in Abzug gebracht. Damit wird der Zinsabzug zu einem Teil des beitragspflichtigen Einkommens, wie die Vorinstanz anhand von Berechnungsbeispielen richtig festgehalten hat. Es steht indessen fest, dass auf den Zinsen für das investierte Eigenkapital von Gesetzes wegen keine AHV-Beiträge erhoben werden ( Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG ; vgl. BGE 139 V 537 ). Der vorinstanzlich vertretenen Auffassung ist aus diesem Grund beizupflichten. Das kantonale Gericht hat die Verwaltungspraxis (Rz. 1172 WSN) zu Recht als bundesrechtswidrig erklärt.

#### **E. 5**

Die Einwendungen des Bundesamtes vermögen zu keinem anderen Ergebnis zu führen. Es trifft zu, dass die von den Steuerbehörden gemeldeten Einkommen grundsätzlich als Nettoeinkommen gelten, die durch Einbezug der AHV/IV/EO-Beiträge auf 100 % aufgerechnet werden. Im Weiteren wendet das BSV ein, mit dem Abzug des Zinses auf dem investierten Eigenkapital nach Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG BGE 141 V 433 S. 438 solle sodann dem Umstand Rechnung getragen werden, dass das Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ein gemischtes, durch den Einsatz von Arbeit und Kapital erzieltetes Einkommen ist, und der Kapitalertrag nicht der AHV-Beitragspflicht unterstellt ist; mittels Eigenkapitalzinsabzugs werde schematisch und pauschal ein Kapitalertragsanteil aus dem Einkommen ausgeschieden. Vor der auf den 1. Januar 2012 in Kraft getretenen Gesetzesrevision seien bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit immer zunächst die persönlichen AHV/IV/EO-Beiträge wieder aufgerechnet worden; erst danach sei der Eigenkapitalzinsabzug vorgenommen

worden. Diese Argumente gehen an der Sache vorbei und sind daher nicht geeignet, eine Bundesrechtsverletzung durch das kantonale Gericht zu begründen (nicht publ. E. 1). Nicht geprüft zu werden braucht, wie es sich hinsichtlich der Beitragsaufrechnung und des Eigenkapitalzinsabzugs vor Inkrafttreten der revidierten Fassung des Art. 9 Abs. 4 AHVG am 1. Januar 2012 verhalten hat, ist doch auf den vorliegenden Fall - wie erwähnt - die neue Fassung dieser Gesetzesbestimmung anwendbar. Dass sich der Unterschied zwischen der früheren und der geltenden Fassung von Art. 9 Abs. 4 AHVG auf die Zuständigkeit beschränkt, indem die Beitragsaufrechnung früher den Steuerbehörden oblag, während nunmehr (wiederum; vgl. BGE 139 V 537 E. 4.2 und 4.3 S. 543 f.; Botschaft vom 3. Dezember 2010 zur Änderung des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVG; Verbesserung der Durchführung], BBl 2011 543 ff., insbesondere S. 552 f. Ziff. 2.1 zu Art. 9 Abs. 4 AHVG ) die Ausgleichskassen mit dieser Aufgabe betraut sind, wie das BSV geltend macht, mag zutreffen, ist aber im vorliegenden Zusammenhang belanglos. Mit der vorinstanzlich festgestellten Gesetzwidrigkeit von Rz. 1172 WSN ist keine Änderung der Rechtsprechung verbunden, welche nur unter bestimmten Voraussetzungen (vgl. statt vieler BGE 138 III 359 E. 6.1 S. 361; BGE 137 V 282 E. 4.2 S. 291) in Betracht fallen würde. Vielmehr hat sich das Bundesgericht nach Massgabe des heute in Kraft stehenden Rechts bis anhin noch nie vertieft mit der Frage befasst, in welcher Reihenfolge die Beitragsaufrechnung auf dem Roheinkommen und der Zinsabzug vom investierten Eigenkapital vorzunehmen sind. Im Urteil H 239/83 vom 5. Dezember 1985, in: ZAK 1986 S. 170 hat sich das Eidgenössische Versicherungsgericht zwar zur Frage der Reihenfolge von Eigenkapitalzinsabzug und Beitragsaufrechnung geäussert; indessen galten damals andere gesetzliche BGE 141 V 433 S. 439 Grundlagen. Insbesondere kannte das Gesetz keine dem heutigen Art. 9 Abs. 4 AHVG entsprechende Bestimmung, welche in gleicher Weise die Methode der Umrechnung auf 100 % statuiert hätte. Abgesehen davon hat sich das zitierte Urteil mit der nach der Verwaltungspraxis geltenden Methode der Prozentumrechnung befasst, die der seinerzeit geltenden Rechtslage widersprochen hatte. Aus ZAK 1986 S. 170 lässt sich somit für den vorliegenden Fall nichts ableiten. BGE 111 V 289 (Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts H 203/83 vom 5. Dezember 1985) sodann umschrieb die Aufgaben von Steuerbehörde und Ausgleichskasse im Rahmen der Beitragsfestsetzung und äusserte sich zum Zweck der Beitragsaufrechnung (siehe dazu nunmehr auch BGE 139 V 537 E. 4.1 S. 543) und zu deren Durchführung. Zur vorliegend interessierenden Frage nach der Reihenfolge von Eigenkapitalzinsabzug und Beitragsaufrechnung nahm das Gericht hingegen auch in jenem Urteil nicht Stellung.

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