

## **BGer H\_175/2003 vom 8. Juni 2004**

Bundesgericht, 2004-06-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_H\\_175\\_2003](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_H_175_2003)

FR: TF H\_175/2003 du 8 juin 2004

IT: TF H\_175/2003 del 8 giugno 2004

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

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.

#### **E. 1.2**

Das am 1. Januar 2003 in Kraft getretene Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts (ATSG) vom 6. Oktober 2000 ist im vorliegenden Fall nicht anwendbar, da nach dem massgebenden Zeitpunkt des Erlasses der streitigen Verfügung (hier: 13. August 2001) eingetretene Rechts- und Sachverhaltsänderungen vom Sozialversicherungsgericht nicht berücksichtigt werden ( BGE 127 V 467 Erw. 1, 121 V 366 Erw. 1b). In intertemporalrechtlicher Hinsicht hat die Vorinstanz überdies zutreffend festgehalten, dass sich die Beitragspflicht für den streitigen Sonderbeitrag nach den diesbezüglichen bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen AHV-rechtlichen Vorschriften richtet.

#### **E. 2.1**

Gemäss Art. 4 Abs. 1 AHVG schuldet der erwerbstätige Versicherte Beiträge auf dem aus einer selbständigen oder unselbständigen Erwerbstätigkeit fliessenden Einkommen. Nach Art. 9 Abs. 1 AHVG in Verbindung mit Art. 17 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) gelten als beitragspflichtiges Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit alle in selbständiger Stellung erzielten Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf, sowie aus jeder andern selbständigen Erwerbstätigkeit, einschliesslich der Kapital- und Überführungsgewinne nach Art. 18 Abs. 2 DBG (Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990; SR 642.11). Gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) zählen zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit auch alle Kapital- und Überführungsgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen. Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten (Satz 2). Als Geschäftsvermögen gelten alle

Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (Satz 3).

Liquidationsgewinne stellen Kapitalgewinne im Sinne von Art. 17 AHVV in Verbindung mit Art. 18 Abs. 2 DBG (jeweils in der bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung) dar, weil es sich dabei um Geschäftsgewinne handelt, die während der Dauer eines Geschäftsbetriebes erzielt worden sind. Und zwar handelt es sich um Geschäftsgewinne, die während der Geschäftstätigkeit eines Betriebes Steuer- und beitragsrechtlich nicht erfasst wurden, weil zum Beispiel auf den bilanzierten Aktiven Abschreibungen vorgenommen oder Reserven gebildet wurden, und deshalb erst bei der Auflösung des Betriebes als Kapital- oder Liquidationsgewinn in Erscheinung treten. Beim Liquidationsgewinn handelt es sich somit um das wirtschaftliche Ergebnis selbständiger Erwerbstätigkeit, weshalb er ebenfalls Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 AHVG darstellt (AHI 1993 S. 224 f. Erw. 6a; Kieser, Alters- und Hinterlassenenversicherung, in: Schweizerisches Bundesverwaltungsrecht [SBVR], Soziale Sicherheit, Rz 41).

### **E. 2.2**

Nach Art. 23bis AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) wird auf Kapitalgewinnen nach Art. 17 AHVV, die einer Jahressteuer nach Art. 47 DBG unterliegen, ein Sonderbeitrag erhoben (Abs. 1). Der Sonderbeitrag ist für jenes Jahr geschuldet, für welches der Kapitalgewinn von der direkten Bundessteuer veranlagt wurde (Abs. 2). Ein Zins nach Art. 9 Abs. 2 lit. e AHVG wird nicht abgezogen (Abs. 3). Gemäss Art. 23ter Abs. 1 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung) ist für die Berechnung des Sonderbeitrages auf Kapitalgewinnen, welche bei der vollständigen Betriebsaufgabe erzielt werden, Art. 6bis AHVV sinngemäss anwendbar, wenn ein Versicherter in diesem Zeitpunkt das 50. Altersjahr vollendet hat (lit. a), oder der Gewinn auf eine rentenbegründende Invalidität im Sinne von Art. 28 IVG zurückzuführen ist (lit. b). Art. 6bis AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) enthält besondere Vorschriften über die (teilweise) Nichtanrechnung freiwilliger Vorsorgeleistungen des Arbeitgebers oder einer selbständigen Vorsorgeeinrichtung beim beitragspflichtigen Erwerbseinkommen.

### **E. 2.3**

Nach Art. 23 Abs. 1 AHVV obliegt es in der Regel den Steuerbehörden, das für die Berechnung der Beiträge Selbständigerwerbender massgebende Erwerbseinkommen aufgrund der rechtskräftigen Veranlagung für die direkte Bundessteuer und das im Betrieb investierte Eigenkapital aufgrund der entsprechenden rechtskräftigen kantonalen Veranlagung zu ermitteln. Die Angaben der Steuerbehörden hierüber sind für die Ausgleichskassen verbindlich ( Art. 23 Abs. 4 AHVV ).

Die absolute Verbindlichkeit der Angaben der Steuerbehörden für die Ausgleichskassen und die daraus abgeleitete relative Bindung des Sozialversicherungsgerichts an die rechtskräftigen Steuertaxationen sind auf die Bemessung des massgebenden Einkommens und des betrieblichen Eigenkapitals beschränkt. Diese Bindung betrifft also nicht die beitragsrechtliche Qualifikation und beschlägt daher die Frage nicht, ob überhaupt Erwerbseinkommen und gegebenenfalls solches aus selbständiger oder aus unselbständiger Tätigkeit vorliegt und ob die Person, die das Einkommen bezogen hat, beitragspflichtig ist. Somit haben die Ausgleichskassen ohne Bindung an die Steuermeldung aufgrund des AHV-Rechts zu beurteilen, wer für ein von der Steuerbehörde

gemeldetes Einkommen beitragspflichtig ist ( BGE 121 V 83 Erw. 2c, 114 V 75 Erw. 2, 110 V 86 Erw. 4 und 370 Erw. 2a, 102 V 30 Erw. 3b mit Hinweisen).

Die gleichen Regeln gelten auch dann, wenn zu bestimmen ist, ob ein von der Steuerbehörde gemeldeter Kapitalgewinn, der steuerlich mit einer Jahressteuer nach Art. 47 DBG erfasst wurde, Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit darstellt oder nicht. Somit haben die Ausgleichskassen ohne Bindung an die Steuermeldung, allein aufgrund des AHV-Rechts zu beurteilen, ob auf einem von der Steuerbehörde gemeldeten Kapitalgewinn ein Sonderbeitrag gemäss Art. 23bis AHVV zu erheben ist ( BGE 114 V 75 Erw. 2; AHI 1993 S. 223 Erw. 4b). Dasselbe gilt für die Voraussetzungen einer privilegierten Berechnung des Sonderbeitrages auf Kapitalgewinnen nach Art. 23ter in Verbindung mit Art. 6bis AHVV (jeweils in der bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung). Dabei geht es ebenfalls um Rechtsfragen, welche die Ausgleichskasse analog der beitragsrechtlichen Qualifikation des Einkommens grundsätzlich frei zu prüfen hat. Namentlich die Frage, ob eine "vollständige Betriebsaufgabe" im Sinne von Art. 23ter Abs. 1 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) vorliegt oder nicht, stellt eine von der Ausgleichskasse selbständig und ohne Bindung an die Steuermeldung zu beurteilende Rechtsfrage dar. An die Steuermeldung gebunden sind die Ausgleichskassen nur, soweit es um die Höhe des erzielten Kapital- oder Liquidationsgewinnes geht ( BGE 116 V 7 Erw. 4c).

### **E. 3.1**

Vorinstanz und Ausgleichskasse sind der Auffassung, bei der Liquidation der Firma H.\_\_\_\_\_ AG handle es sich um eine Teilliquidation des Geschäftsvermögens der von S.\_\_\_\_\_ betriebenen Einzelunternehmung. Da S.\_\_\_\_\_ diese weiterführe, liege keine "vollständige Betriebsaufgabe" im Sinne von Art. 23ter Abs. 1 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) vor und es stehe ihm kein Anspruch auf privilegierte Berechnung des geschuldeten Sonderbeitrages nach dieser Vorschrift und in sinngemässer Anwendung von Art. 6bis AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) zu.

Demgegenüber steht der Beschwerdeführer auf dem Standpunkt, bei dem aus der Liquidation der Firma H.\_\_\_\_\_ AG erzielten Kapitalgewinn handle es sich um "eigenständiges" Geschäftsvermögen, das nicht der Einzelunternehmung von S.\_\_\_\_\_ zugerechnet werden dürfe.

Streitig ist somit die Frage, ob der von S.\_\_\_\_\_ erzielte Liquidationsgewinn seinem Geschäftsvermögen als Einzelunternehmer oder seinem Geschäftsvermögen als Alleinaktionär der Bauunternehmung Firma H.\_\_\_\_\_ AG zuzuordnen ist. Je nach dem liegt eine Totalliquidation der als Aktiengesellschaft organisierten Bauunternehmung oder eine blosser Teilliquidation der zum Zwecke der Vermietung von und des Handels mit Liegenschaften betriebenen Einzelunternehmung vor.

### **E. 3.2**

Gemäss Art. 17 AHVV in Verbindung mit Art. 18 Abs. 2 Satz 3 DBG (jeweils in der bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung) gelten als Geschäftsvermögen alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Die Zweckbestimmung eines Vermögenswertes ist nach dieser Legaldefinition des Geschäftsvermögens das ausschlaggebende Kriterium für die steuerliche und gestützt auf die Verweisung in Art. 17 AHVV auch für die beitragsrechtliche Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen, welcher für die Ermittlung des steuerbaren und

beitragspflichtigen Einkommens fundamentale Bedeutung zukommt. Dies, weil die Zu- oder Abnahme des Privatvermögens für die Ermittlung des steuerbaren und beitragspflichtigen Einkommens irrelevant ist, während die Zu- oder Abnahme des Geschäftsvermögens die Grundlage für die Ermittlung des aus dem Vermögensstandsgewinn bestehenden steuerbaren und beitragspflichtigen Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit bildet (vgl. Reich, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bd. I/2a, N 17/18 und 43 zu Art. 18 DBG ; ders., Die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen im Einkommenssteuerrecht, in: SJZ 1984 S. 221/222). Das für die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen steuer- und beitragsrechtlich grundlegende Kriterium, ob ein Vermögenswert der selbständigen Erwerbstätigkeit dient oder nicht, ist in analoger Weise massgebend, wenn es darum geht, einen Vermögenswert dem einen oder anderen Geschäftsvermögen desselben selbständigerwerbenden Steuer- und Beitragspflichtigen zuzuordnen. Für die Beurteilung, ob ein Vermögenobjekt dem Geschäft und welchem von mehreren Geschäften eines Selbständigerwerbenden tatsächlich dient, ist vor allem die technisch-wirtschaftliche Funktion eines Wirtschaftsgutes massgebend ( BGE 112 Ib 83 Erw. 3a; Reich, a.a.O., N 48 zu Art. 18 DBG mit weiteren Hinweisen; ders., a.a.O., SJZ 1984 S. 224), doch können auch weitere Umstände wie die Herkunft der Mittel für die Anschaffung, das Erwerbsmotiv, die tatsächliche Nutzung und die buchmässige Behandlung von Bedeutung sein. Der Wille des Steuerpflichtigen, wie er in der Aufnahme eines (nicht notwendigerweise Privatvermögen darstellenden) Vermögenswertes in die Bilanz einer Einzelunternehmung zum Ausdruck kommt, ist regelmässig dann als gewichtiges Indiz für das Vorliegen von Geschäftsvermögen zu werten, wenn dieser Gegenstand in der Buchhaltung nicht ausdrücklich als Privatvermögen gekennzeichnet wird und der mit ihm zusammenhängende Aufwand und Ertrag nicht konsequent über das Privatkonto gebucht wird ( BGE 112 Ib 83 Erw. 3b/bb; Reich, a.a.O., N 50 zu Art. 18 DBG ; Käfer, Berner Kommentar, N 277, 279 und 283 zu Art. 957 OR ). Besonderes Gewicht kann aber auch der Weglassung bestimmter Vermögenswerte in der Geschäftsbuchhaltung zukommen, weil der Kaufmann nach dem Gebot der Vollständigkeit der Bilanz ( Art. 959 OR ) verpflichtet ist, sein gesamtes Geschäftsvermögen zu bilanzieren und ein Verstoss gegen die gesetzlichen Buchführungspflichten auch strafrechtliche Folgen haben kann (Reich, a.a.O., SJZ 1984 S. 226; Käfer, a.a.O., N 278 zu Art. 957 OR ). Die buchhalterische Darstellung verliert ihre Beweiskraft als Indiz allerdings dann, wenn sie mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht übereinstimmt (Reich, a.a.O., N 50 zu Art. 18 DBG mit Judikaturhinweis).

#### **E. 4.1**

S.\_\_\_\_\_ war Eigentümer sämtlicher Aktien der als Aktiengesellschaft organisierten Bauunternehmung. Der Wert dieser Aktien entsprach im Zeitpunkt der Gründung der Aktiengesellschaft deren Grund- und Eigenkapital. Letzteres wurde durch die im Laufe der Zeit von der Gesellschaft erwirtschafteten und nicht ausgeschütteten Gewinne erhöht. Im Zeitpunkt der Liquidation entsprach der Wert der Aktien dem Rein- oder Nettovermögen der Aktiengesellschaft. Die wirtschaftliche Funktion des in den Aktien verkörperten Vermögenswertes bestand von der Gründung bis zur Auflösung der Gesellschaft darin, dieser das zum Betrieb der Bauunternehmung erforderliche Eigenkapital zur Verfügung zu stellen. Wirtschaftlich-funktional gehörte daher der in den Aktien verkörperte Vermögenswert stets zum Geschäftsvermögen der als Aktiengesellschaft organisierten Bauunternehmung.

## **E. 4.2**

Es steht fest, dass die Aktien der Firma H.\_\_\_\_\_ AG in der Bilanz der von S.\_\_\_\_\_ zwecks Vermietung von und Handel mit Liegenschaften betriebenen Einzelunternehmung nicht als Aktivum geführt wurden (vgl. die vorinstanzlich beigezogenen Jahresrechnungen für 1995 bis 2000). Die Aktien oder die "Beteiligung" von S.\_\_\_\_\_ an der von ihm beherrschten und geführten Bauunternehmung bildeten somit auch buchhalterisch keinen Bestandteil seines Geschäftsvermögens als Einzelunternehmer.

### **E. 4.3.1**

Vorinstanz und Verwaltung berufen sich u.a. darauf, dass der Beschwerdeführer bereits im Jahre 1991 in einem Beitragsstreit eine unrichtige Berechnung des im Betrieb investierten Eigenkapitals zufolge zu tiefer Bewertung der Aktien der Firma H.\_\_\_\_\_ AG geltend gemacht habe. Es trifft zu, dass S.\_\_\_\_\_ im seinerzeitigen Beschwerdeverfahren den Wert der Aktien in seine Eigenkapitalberechnung einbezogen und damals als Bestandteil seines Geschäftsvermögens qualifiziert hat. Streitpunkt in jenem Beschwerdeverfahren bildete indessen nicht diese Frage, sondern die Höhe der Liegenschaftswerte und der Schulden der Einzelunternehmung gegenüber der Aktiengesellschaft. Es fehlt daher jedenfalls an einer rechtskräftigen Beurteilung der hier zu beurteilenden Streitfrage.

Abgesehen von diesem über zehn Jahre zurückliegenden, singulären Hinweis darauf, dass der Beschwerdeführer die Aktien des Baugeschäfts ein Mal als Bestandteil seines Geschäftsvermögens als Liegenschaftenhändler und -vermieter betrachtet hat, fehlt jeder buchmässige Nachweis dafür, dass es sich in den restlichen 24 Jahren (seit 1975) gleich verhalten habe. Namentlich geht aus den (nur) für die 1995 bis 2000 vorliegenden Jahresrechnungen eindeutig hervor, dass die Aktien des Baugeschäfts weder in der Bilanz der Einzelunternehmung enthalten waren noch je Dividenden oder verdeckte Gewinnausschüttungen in die Erfolgsrechnung der Einzelfirma flossen. Dieser buchmässige Nachweis für die wirtschaftliche Trennung und Selbständigkeit der beiden Unternehmungen ist entscheidend (vgl. Erw. 3.2 hievor). Wollte man demgegenüber die Aktien der Firma H.\_\_\_\_\_ AG als Teil des Geschäftsvermögens der Immobilienunternehmung qualifizieren, müsste ein Geschäftsgebaren des Beschwerdeführers nachgewiesen sein, aus dem sich schlüssig ergäbe, dass die Aktien des Baugeschäfts, ihr Wert und die daraus geflossenen Erträge in den letzten sechs Jahren der Aktiengesellschaft nur zum Schein nicht mehr in die Bücher des Immobiliengeschäfts aufgenommen wurden und die beiden Unternehmungen abweichend von ihrer rechtlichen Selbständigkeit wirtschaftlich effektiv eine Einheit bildeten sowie nach aussen auch als solche auftraten. Hiefür bestehen keine Anhaltspunkte. Insbesondere lässt sich ein solcher Schluss nicht aus der Beschwerdeschrift vom 17. September 1991 ziehen.

### **E. 4.3.2**

Rechtsirrtümlich ist auch der Hinweis von Vorinstanz und Verwaltung auf die Steuererklärung 1999/2000 von S.\_\_\_\_\_, in welcher er unter Einschluss des Steuerwertes der Aktien von Fr. 460'000.■ ein steuerbares Vermögen von (brutto) Fr. 21'053'275.■ deklarierte. Denn damit deklarierte S.\_\_\_\_\_ sein ganzes steuerbares Privatvermögen und nicht bloss das Geschäftsvermögen seiner Einzelunternehmung.

## **E. 5.1**

Zusammenfassend spricht nichts dafür, dass die Weglassung des in den Aktien der Firma H.\_\_\_\_\_ AG verkörperten Vermögenswertes aus den Büchern der Einzelunternehmung

von S. \_\_\_\_\_ mit den tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnissen nicht übereinstimmen würde und dieser Vermögenswert im Zeitpunkt der Liquidation nicht mehr Bestandteil des Geschäftsvermögens der Aktiengesellschaft gebildet hätte. Vorinstanz und Ausgleichskasse haben den Wert der Aktien deshalb zu Unrecht dem Geschäftsvermögen der Einzelunternehmung von S. \_\_\_\_\_ zugeordnet.

### **E. 5.2**

Es liegt auf der Hand, dass die Liquidation der als Aktiengesellschaft organisierten Bauunternehmung im Jahre 1999 eine vollständige war und daher auch eine "vollständige Betriebsaufgabe" im Sinne von Art. 23ter Abs. 1 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) vorlag. Ebenso klar ist, dass S. \_\_\_\_\_ im Liquidationszeitpunkt die altersmässige Voraussetzung (Vollendung des 50. Altersjahres) gemäss Art. 23ter Abs. 1 lit. a AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 gültigen Fassung) erfüllte. Er hat daher Anspruch auf privilegierte Berechnung des auf dem erzielten Liquidationsgewinn geschuldeten Sonderbeitrages in sinngemässer Anwendung von Art. 6bis AHVV in Verbindung mit Art. 23ter Abs. 2 AHVV (jeweils in der bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung). Zu diesem Zweck ist die Sache an die Ausgleichskasse zurückzuweisen.

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:

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