

ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2005.00079 vom 29. Mai 2006

ZH Sozialversicherungsgericht, 2006-05-29, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2005.00079

FR: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2005.00079 du 29 mai 2006

IT: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2005.00079 del 29 maggio 2006

Erwägungen

E. 2

2.1 Gemäss Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG, in der hier anwendbaren, bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung) sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Gemäss Art. 18 Abs. 2 DBG zählen zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit auch alle Kapitalgewinne aus der Veräusserung, Verwertung oder buchmässigen Aufwertung von Geschäftsvermögen.

Gemäss Art. 41 DBG sind die Kantone frei, für die natürlichen Personen an Stelle der bisherigen Vergangenheitsbemessung die einjährige Gegenwartsbemessung einzuführen. Der Kanton Zürich hat die einjährige Gegenwartsbemessung per 1. Januar 1999 eingeführt.

Gemäss Art. 47 DBG unterliegen die bei Beendigung der Steuerpflicht oder bei einer Zwischenveranlagung nicht oder noch nicht für eine volle Steuerperiode als Einkommen besteuerten Kapitalgewinne nach Art. 18 Abs. 2 einer vollen Jahressteuer.

Gemäss Art. 218 Abs. 2 DBG unterliegen ausserordentliche Einkünfte, die infolge Wechsels von der Vergangenheitsbemessung auf die Gegenwartsbemessung in eine Bemessungsperiode fallen, einer vollen Jahressteuer. Als ausserordentliche Einkünfte gelten gemäss Art. 218 Abs. 3 DBG unter anderem in sinngemässer Anwendung von Art. 206 DBG ausserordentliche Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit, nämlich Kapital- und Aufwertungsgewinne auf Geschäftsvermögen, die Auflösung von Rückstellungen und die Unterlassung geschäftsmässig begründeter Abschreibungen und Rückstellungen.

2.2 Bei den ausserordentlichen Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit handelt es sich um realisierte stille Reserven. Stille Reserven entstehen dadurch, dass der wirkliche Wert eines Aktivpostens dessen Buchwert übersteigt oder umgekehrt ein Passivposten höher eingesetzt wird als mit dem wirklichen Wert. Stille Reserven werden steuerlich erfasst, wenn sie aufgelöst werden, d.h. wenn die Vermögenswerte, auf denen stille Reserven ruhen, entweder veräussert oder aufgewertet werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, § 75 N 2).

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts zu Art. 218 Abs. 3 DBG werden nach dem Wortlaut des Gesetzes sämtliche Realisationstatbestände stiller

Reserven als ausserordentliche Einkünfte besteuert, unabhängig davon, ob diese im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit angefallen sind (nicht publiziertes Urteil des Bundesgerichts vom 28. Januar 1999, 2A.200/1998, zit. in Richner/Frei/Kaufmann, a.a.O., Â§ 278 N 5).

2.3.3.3. Im Weiteren hat das Bundesgericht in konstanter Rechtsprechung zum gewerbsmässigen Liegenschaftenhändler erkannt, dass sämtliche Gewinne aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel, die in einer steuerlichen Bemessungsstufe erzielt wurden, sei dies infolge Zwischenveranlagung wegen Geschäftsaufgabe oder Beendigung der Steuerpflicht nach Art. 47 DBG oder infolge Übergangs auf die Gegenwartsbemessung, als ausserordentliches Einkommen zu qualifizieren und einer Sonderbesteuerung zu unterwerfen sind. Dabei hat das Bundesgericht ausgeführt, sämtliche Wertzuwachsgevinne, also auch die aus der Realisierung der stillen Reserven auf den als Handelsobjekten dienenden Grundstücken, seien als ausserordentliche Gewinne zu besteuern. Die Ausscheidung einer Komponente "ordentlicher Betriebsgewinn" hat das Bundesgericht als illusorisch bezeichnet, zumal der Immobilienhandel durch Aperiodizität bei der Gewinnerzielung charakterisiert sei (Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts in Sachen A. vom 28. Mai 2004, 2P.130/2003 bzw. 2A.237/2003, und in Sachen X. vom 22. Dezember 2004, 2A.543/2004).

E. 3

3.1.3.3. Gemäss Art. 9 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) gilt als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit jedes Erwerbseinkommen, das nicht Entgelt für in unselbständiger Stellung geleistete Arbeit darstellt.

3.1.3.4. Gemäss Art. 17 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenversicherung (AHVV, in der hier anwendbaren, bis 31. Dezember 2000 gültig gewesenen Fassung) gelten als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 AHVG 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 Berufungsgewinne nach Art. 18 Abs. 2 DBG.

3.1.3.5. Gemäss Art. 23 bis AHVV wird auf Kapitalgewinnen nach Art. 17, die einer Jahressteuer nach Art. 47 DBG unterliegen, ein Sonderbeitrag erhoben.

3.1.3.6. Gemäss Art. 23 bis a AHVV wird bei Veranlagung der direkten Bundessteuer nach Art. 41 DBG ein Sonderbeitrag erhoben auf Kapitalgewinnen nach Art. 17, welche weder im ordentlichen noch im ausserordentlichen Verfahren erfasst werden können.

3.2.3.3. Auf den 1. Januar 2001 hat auch die AHV einen Systemwechsel von der bisherigen zweijährigen Vergangenheitsbemessung auf die einjährige Gegenwartsbemessung vorgenommen (Änderung der AHVV vom 1. März 2000, in Kraft seit 1. Januar 2001). Die persönlichen Beiträge werden seit dem 1. Januar 2001 für jedes Beitragsjahr festgesetzt und auf Grund des im Beitragsjahr tatsächlich erzielten Erwerbseinkommens bemessen.

3.2.3.4. Gemäss Abs. 1 der Übergangsbestimmungen zur Änderung der AHVV auf den 1. Januar 2001 richtet sich die Erhebung der Beiträge für Kalenderjahre

vor dem Inkrafttreten dieser Änderung nach bisherigem Recht.

Gemäss Abs. 2 der Übergangsbestimmungen wird auf Kapitalgewinnen nach Art. 17, die vor dem Inkrafttreten dieser Änderung erzielt wurden und die einer Jahressteuer nach Art. 47 oder 218 Abs. 2 DBG unterliegen oder bei Veranlagung der direkten Bundessteuer nach Art. 41 DBG weder im ordentlichen noch im ausserordentlichen Verfahren erfasst werden können, ein Sonderbeitrag nach den bisherigen Artikeln 23 bis , 23 bis a und 23 ter erhoben.

In den Erläuterungen zur Änderung der AHVV auf den 1. Januar 2001 wird in Bezug auf die Übergangsbestimmungen ausgeführt, infolge des Übergangs auf die einjährige Gegenwartsbemessung per 1. Januar 2001 würden die Jahre 1999 und 2000 in eine Bemessungsstufe fallen (AHI 2000 S. 134). Die Erfassung der Kapitalgewinne, die während der Bemessungsstufe erzielt würden, sei bereits aufgrund der bisherigen Bestimmungen von Art. 23 bis - falls die Kapitalgewinne einer Jahressteuer nach Artikel 47 oder 218 DBG unterliegen - und Art. 23 bis a - wenn sie schon im Verfahren der einjährigen Gegenwartsbemessung veranlagt werden - sichergestellt. Dies werde in Absatz 2 der Übergangsbestimmungen ausdrücklich festgehalten.

E. 4

4.1 Die Ausgleichskasse hat im angefochtenen Entscheid ausgeführt, dass der Gewinn aus der Veräusserung der Liegenschaft P.____ einen Kapitalgewinn aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen darstelle (Urk. 2). Da der Gewinn in der AHV-rechtlichen Bemessungsstufe des Jahres 1999 erzielt worden sei, sei darauf zu Recht ein Sonderbeitrag nach Art. 23 bis AHVV erhoben worden.

E. 4.2

4.2.1 Die Beschwerdeführerin wendet dagegen zunächst ein, der Verkauf der Liegenschaft P.____ sei nicht als ausserordentliches Ereignis aufzufassen (Urk. 1, Urk. 12). Der Verkauf der Liegenschaft sei im Rahmen der ordentlichen Handelstätigkeit erfolgt und der daraus erzielte Gewinn daher als ordentliches Einkommen zu qualifizieren. Da gemäss geltender Regelung für den Übergang zur Gegenwartsbemessung bei der AHV auf 1. Januar 2001 ordentliches Einkommen der Jahre 1999 und 2000 nicht zu berücksichtigen sei, entfalle die Beitragspflicht für den Liegenschaftengewinn.

Nach der in Erw. 2.3 angeführten Praxis des Bundesgerichts sind sämtliche Gewinne aus gewerbsmässigem Liegenschaftshandel, die in einer steuerlichen Bemessungsstufe erzielt werden, als ausserordentliches Einkommen zu qualifizieren und daher einer gesonderten Besteuerung zu unterwerfen. Ob die Gewinne im Rahmen der ordentlichen Geschäftstätigkeit erzielt wurden oder nicht, ist dabei nicht massgeblich. Entscheidend für die Qualifikation der Liegenschaftengewinne als ausserordentliche Einkünfte ist nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, dass es sich dabei um realisierte stille Reserven handelt.

Die Ansicht der Beschwerdeführerin, dass beim Liegenschaftenhändler der Verkauf einer Liegenschaft zur ordentlichen Geschäftstätigkeit gehört, trifft zwar zu. Entgegen ihrem Vorbringen lässt sich daraus jedoch nicht der Schluss ziehen, dass auch der aus dem Verkauf der Liegenschaft erzielte Gewinn ordentliches Einkommen darstelle. Mit diesem Vorbringen stellt sie sich in Widerspruch zur bundesgerichtlichen Steuerpraxis.

Es besteht kein Grund, unter AHV-beitragsrechtlichem Gesichtswinkel von der Steuerpraxis des Bundesgerichts abzuweichen. Auch AHV-rechtlich sind Gewinne aus gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel, die in der AHV-rechtlichen Bemessungsstärke erzielt wurden, daher als ausserordentliches Einkommen zu betrachten. Der anteilmässige Gewinn der Beschwerdeführerin von Fr. 14'767'973.-- aus der Veräusserung der Liegenschaft P.____ im Jahr 1999 ist damit als ausserordentliches Einkommen zu qualifizieren.

4.2.2. Im Weiteren macht die Beschwerdeführerin geltend, der ihr zugeflossene Gewinn von Fr. 14'767'973.-- habe sich aus einem Anteil von Fr. 14'167'973.-- am Gewinn aus dem Liegenschaftenverkauf sowie aus einem Anteil von Fr. 600'000.-- an der Auflösung einer durch den Liegenschaftenverkauf hinfallig gewordenen Rückstellung zusammengesetzt. Gegebenfalls sei abzuklären, ob der Gewinnanteil von Fr. 600'000.-- einer Realisierung von stillen Reserven gleichkomme und damit mit einem Sonderbeitrag zu belasten sei.

Die geltend gemachte Aufteilung des fraglichen Gewinns hat die Beschwerdeführerin weder substantiiert dargetan noch belegt. Darüber hinaus stellt auch die Auflösung einer Rückstellung eine Realisation stiller Reserven und damit ausserordentliches Einkommen dar, so dass die Beschwerdeführerin daraus nichts zu ihren Gunsten ableiten kann.

4.2.3. Schliesslich wendet die Beschwerdeführerin ein, der von der Ausgleichskasse angeführte Art. 23 bis AHVV sei vorliegend nicht anwendbar, da weder eine Beendigung der Steuerpflicht noch eine Zwischenveranlagung nach Art. 47 DBG zur Diskussion stehe.

Dieser Einwand der Beschwerdeführerin trifft zu, ändert aber am Ergebnis nichts, wie aus dem Nachfolgenden hervorgeht.

4.3. Nach dem Gesagten wurde die Liegenschaft P.____ im Rahmen des gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels im Jahr 1999 verkauft. Der aus der Veräusserung der Liegenschaft erzielte Gewinn stellt einen Kapitalgewinn aus der Veräusserung von Geschäftsvermögen und damit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit dar.

Für die direkte Bundessteuer 1999 wurde die Beschwerdeführerin mit ihrem Liegenschaftengewinn von Fr. 14'767'973.-- sowie ihrem übrigen Einkommen 1999 veranlagt. Der Liegenschaftengewinn wurde mithin im Verfahren der einjährigen Gegenwartsbemessung veranlagt.

AHV-rechtlich wurde der Liegenschaftengewinn in der Bemessungsstärke des Jahres 1999 erzielt. Der Liegenschaftengewinn konnte weder im ordentlichen noch im ausserordentlichen Beitragsbemessungsverfahren erfasst werden. Nachdem der Liegenschaftengewinn für die direkte Bundessteuer im Verfahren der einjährigen Gegenwartsbemessung veranlagt wurde, kommt Art. 23 bis a AHVV zur Anwendung. Auf dem Liegenschaftengewinn ist damit gestützt auf Art. 23 bis a AHVV ein Sonderbeitrag zu erheben.

Die Ausgleichskasse hat den streitigen Sonderbeitrag auf dem Liegenschaftengewinn damit zu Recht erhoben. Die Berechnung des Gewinns bzw. des beitragspflichtigen Einkommens einerseits und des AHV-Sonderbeitrages andererseits ist weder bestritten noch von Amtes wegen zu beanstanden.

Der angefochtene Einspracheentscheid vom 5. Juli 2005 erweist sich damit als rechtmässig, so dass die Beschwerde abzuweisen ist.

Das Gericht erkennt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Das Verfahren ist kostenlos.
3. Zustellung gegen Empfangsschein an:

- Trigema AG

- Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse

- Bundesamt für Sozialversicherung

4. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung beim Eidgenössischen Versicherungsgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht werden.

Die Beschwerdeschrift ist dem Eidgenössischen Versicherungsgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, in dreifacher Ausfertigung zuzustellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift der beschwerdeführenden Person oder ihres Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und der dazugehörige Briefumschlag sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die beschwerdeführende Person sie in Händen hat (Art. 132 in Verbindung mit Art. 106 und 108 OG).

Bezüglich Beiträge an die Familienausgleichskasse ist kein ordentliches Rechtsmittel gegeben.

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