

ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2017.00053

vom 9. September 2019

ZH Sozialversicherungsgericht, 2019-09-09, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2017.00053

FR: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2017.00053 du 9 septembre 2019

IT: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2017.00053 del 9 settembre 2019

Erwägungen

E. 1

Mit Nachtragsverfügungen vom 30. Dezember 2016 setzte die Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse, die persönlichen Beiträge von X.____ aus selbständiger Erwerbstätigkeit für die Beitragsjahre 2009 bis 2012 aufgrund der in diesen Jahren erzielten Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 327'900.-- (2009), Fr. 642'900.-- (2010), Fr. 354'000.-- (2011) und Fr. 266'000.-- (2012) und eines im Betrieb investierten Eigenkapitals von Fr. 3'040'000.-- (2009), Fr. 3'179'000.-- (2010), Fr. 4'960'000.-- (2011) und Fr. 4'980'000.-- (2012) auf Fr. 31'929.60 (2009), Fr. 62'296.80 (2010), Fr. 35'025.-- (2011) und Fr. 26'319.40 (2012) (ein schliesslich Verwaltungskosten) fest (Urk. 6/43-46). Hierbei stützte sich die Ausgleichskasse auf die Steuermeldungen des Kantonalen Steueramtes Zürich vom 16. Februar 2016 (Urk. 6/32-35). Gegen die Nachtragsverfügungen vom 30. Dezember 2016 erhob der Beitragspflichtige mit Eingaben vom 20. Januar 2017 Einsprache (Urk. 6/58-61), welche die Ausgleichskasse mit Entscheid vom 28. Juli 2017 abwies (Urk. 6/64 = Urk.).

E. 1.1

Gemäss Art. 22 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV) werden die Beiträge vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit für jedes Beitragsjahr festgesetzt, wobei das Kalenderjahr als Beitragsjahr gilt. Die Beiträge bemessen sich aufgrund des im Beitragsjahr tatsächlich erzielten Erwerbseinkommens und des am 31. Dezember im Betrieb investierten Eigenkapitals.

E. 1.2.1

Gemäss Art. 17 AHVV gelten als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (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, ein schliesslich der Kapital- und Überführungsgewinne nach Art. 18 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG) 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. 1.2.2

Nicht unter den Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 AHVG und Art. 17 AHVV fällt die blosser Verwaltung des eigenen Vermögens; der daraus resultierende reine Kapitalertrag unterliegt daher nicht der Beitragspflicht. Gleiches gilt in

Bezug auf Gewinne aus privatem Vermögen, welche in Ausnützung einer zufällig sich bietenden Gelegenheit erzielt worden sind. An derseits 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 gewerbsmässigem Handel beruhen (BGE 134 V 250 E. 3.1 mit Hinweisen).

E. 1.2.3

Ausgangspunkt für die auf Grund der Gesamtheit der Umstände vorzunehmende Beurteilung der Frage, ob Einkünfte aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinne von Art.

E. 1.2.4

Für die Abgrenzung zwischen selbständiger Erwerbstätigkeit und Vermögensverwaltung ist grundsätzlich von der steuerrechtlichen Praxis zur Unterscheidung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen auszugehen. Das Bundesgericht hat dazu festgehalten, die Vermietung eigener Liegenschaften gehöre ausgesprochen zur üblichen Verwaltung privaten (Anlage-)Vermögens und bei der Annahme, sie sei Gegenstand eines geschäftlichen Betriebs – mithin einer (selbständigen) Erwerbstätigkeit –, sei grösste Zurückhaltung geboten. Insbesondere seien in dieser Konstellation, also bei der Vermietung von Gebäuden und Räumlichkeiten ohne Tägung von Käufen und Verkäufen, die zum Liegenschaftshandel entwickelten Kriterien nicht massgebend. Der Eigentümer, der seine Liegenschaft(en) mit Wohn- oder Geschäftsbauten überbaut, um aus deren Vermietung einen Ertrag zu erzielen, verwaltet demnach normalerweise privates Vermögen, und das Vermieten von Wohnblöcken gilt als Vermögensverwaltung, auch wenn der Vermieter die Wohnungen instandhalten und nötigenfalls neue Mieter suchen muss. Diese Rechtsprechung ist mit Bezug auf die beitragsrechtliche Beurteilung zu übernehmen (Urteil des Bundesgerichts 9C_591/2016 vom 21. März 2017, E.

E. 1.2.5

Nach der Rechtsprechung gehören beim gewerbsmässigen Liegenschaftshandel nicht nur die erzielten Grundstücksgewinne, sondern notwendigerweise auch der während der Besitzesdauer anfallende Mietertrag zum Einkommen aus gewerbsmässiger Tätigkeit. Denn es kann nicht allein die Kaufs- und Verkaufstätigkeit als gewerbsmässig, der Ertrag aus dem Liegenschaftsbesitz aber als Ergebnis blosser Vermögensverwaltung betrachtet werden (Pra. 1997 Nr. 80 S. 411 E. 5b). Dabei ist zu beachten, dass der Grundsatz der parallelen Verabgabung von Vermögensgewinn und Vermögensertrag bei Annahme von Geschäftsvermögen (BGE

125 V 383) zwingend ist und dem Grundsatz vorgeht, dass der Beitragspflichtige sich entgegenhalten lassen muss, was er steuerrechtlich vorgekehrt hat (vgl. Pra. 1997 Nr. 80 S. 409 E. 5b; ZAK 1989 S. 148 f. E. 2c und S. 304 f. E. 3c; Urteile des Bundesgerichts H 210/06 vom 22. Juni 2007 E. 6.3 und H 36/03 vom 7. Juni 2004 E. 6.5; Urteil des Bundesgerichts 9C_803/2011 vom 23. August 2012 E. 3.4).

E. 1.3.1

Nach Art. 23 Abs. 1 AHVV obliegt es in der Regel den Steuerbehörden, das für die Bemessung 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 unter Berücksichtigung der interkantonalen Repartitionswerte zu ermitteln. Die Angaben der Steuerbehörden hierüber sind für die Ausgleichskassen verbindlich (Art. 23 Abs. 4 AHVV). Nach der Rechtsprechung begründet jede rechtskräftige Steuerveranlagung die nur mit Tatsachen widerlegbare Vermutung, dass sie der Wirklichkeit entspreche. Da die Ausgleichskassen an die Angaben der Steuerbehörden gebunden sind und das Sozialversicherungsgericht grundsätzlich nur die Kassenverfügung auf ihre Gesetzmässigkeit zu überprüfen hat, darf das Gericht von rechtskräftigen Steuer taxationen bloss dann abweichen, wenn diese klar ausgewiesene Irrtümer enthalten, die ohne weiteres richtig gestellt werden können, oder wenn sachliche Umstände gewürdigt werden müssen, die steuerrechtlich belanglos, sozialversicherungsrechtlich aber bedeutsam sind. Blosser Zweifel an der Richtigkeit einer Steuer taxation genügen hierzu nicht; denn die ordentliche Einkommensermittlung obliegt den Steuerbehörden, in deren Aufgabenkreis das Sozialversicherungsgericht nicht mit eigenen Veranlagungsmassnahmen einzugreifen hat. Die selbständigwerbenden Versicherten haben demnach ihre Rechte, auch im Hinblick auf die AHV-rechtliche Beitragspflicht, in erster Linie im Steuerjustizverfahren zu wahren (BGE 110 V 83 E. 4 und 370 f., 106 V 129 E. 1, 102 V 27 E. 3a; AHI 1997 S. 25 E. 2b mit Hinweis).

E. 1.3.2

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 des Einkommens beziehungsweise Einkommensbezügers und beschlägt daher die Frage nicht, ob überhaupt Erwerbseinkommen vorliegt und ob der Einkommensbezüger 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. Auch hinsichtlich der Beurteilung, ob selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, sind die Ausgleichskassen nicht an die Meldungen der kantonalen Steuerbehörden gebunden. Allerdings sollen sie sich bei der Qualifikation des Erwerbseinkommens in der Regel auf die Steuermeldungen verlassen und eigene nähere Abklärungen nur dann vornehmen, wenn sich ernsthafte Zweifel an der Richtigkeit der Steuermeldung ergeben (BGE 111 V 289, 110 V 83 E. 4 und 370 E. 2a, 102 V 27 E. 3b, 98 V 18 E. 2 mit Hinweisen). 2.

E. 2

Gegen diesen Entscheid erhob der Versicherte mit Eingabe vom 21. August 2017 Beschwerde (Urk. 1) und beantragte, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass er lediglich im Jahr 2009 einen Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft erzielt und ansonsten keine selbständige Erwerbstätigkeit bestanden habe (Urk. 1 S. 2). Die Beschwerdegegnerin beantragte mit Beschwerdeantwort vom 27. September 2017 die Abweisung der Beschwerde (Urk. 5, unter Beilage der Akten [Urk. 6/1-74]) und reichte mit Eingabe vom 10. Oktober 2017 (Urk. 9) den Einschätzungsentscheid des kantonalen Steueramtes vom 4. Dezember 2015 zu den Akten (Urk. 10). Der Beschwerdeführer erstattete am 16. Oktober 2017 die Replik (Urk. 12). In der Folge zog das Sozialversicherungsgericht mit Verfügung vom 24. Oktober 2017 (Urk. 14) die Steuerakten betreffend die Steuerperioden 2005 bis 2012 bei (Urk. 15, Urk.

16/1-8). Die Beschwerde gegnerin verzichtete mit Eingabe vom 15. November 2017 auf das Einreichen einer Duplik (Urk. 18, unter Beilage der aktuellsten Akten [Urk. 19/75-76]), was dem Beschwerdeführer zur Kenntnis gebracht wurde (Urk. 20). Mit Beschluss vom 12. Februar 2019 (Urk. 21) räumte das hiesige Gericht dem Beschwerdeführer eine Frist von zwanzig Tagen ein, um geeignete Beweismittel zur Klärung der Eigentumsverhältnisse sämtlicher Liegenschaften einzureichen und sich zu einer möglichen reformatio in peius zu äussern oder die Beschwerde zurückzuziehen. Der Beschwerdeführer hielt daraufhin mit Eingabe vom 18. März 2019 (Urk. 23) - unter Beilage diverser Kaufverträge der Liegenschaften (Urk. 24/1-17) - an seiner Beschwerde fest. Am 2. April 2019 wurde Y.____, die Ehefrau des Beschwerdeführers, zum Prozess beigelegt, wobei sich diese nicht vernehmen liess, und die Beschwerdegegnerin um Einreichung sämtlicher Kassenakten betreffend die Beigeladene ersucht (Urk. 25). Am 30. April 2019 reichte die Beschwerdegegnerin die eingeforderten Kassenakten ein (Urk. 27, unter Beilage der Akten [Urk. 28/1-51]).

E. 2.1

Strittig ist vorliegend die Beitragspflicht des Beschwerdeführers als selbständig erwerbender der Jahre 2009 bis und mit 2012 und damit die Qualifikation von in diesen Jahren angefallenen Liegenschaftenerträgen als selbständiges Erwerbsein kommen.

E. 2.2

Im angefochtenen Einspracheentscheid vom 28. Juli 2017 erwog die Beschwerdegegnerin, die Ermessensveranlagungen des Kantonalen Steueramtes für die Jahre 2009 bis 2012 seien rechtskräftig. Davon könne für die AHV-Beitragsfestsetzung nachträglich nicht mehr abgewichen werden (Urk. 2). In der Beschwerdeantwort vom 27. September 2017 (Urk. 5) präziserte sie, von einer rechtskräftigen Steuer taxation dürfe laut ständiger Rechtsprechung nur dann abgewichen werden, wenn diese klar ausgewiesene Irrtümer enthalte, die ohne weiteres richtiggestellt werden könnten, oder wenn sachliche Umstände gewürdigt werden müssten, die steuer rechtlich belanglos, sozialversicherungsrechtlich jedoch bedeutsam seien. Vorliegend bestehe zu den Liegenschafteneinkünften ein enger Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers. So sei er für verschiedene Baugesellschaften tätig gewesen, wobei er jeweils direktes Organ gewesen sei. Des Weiteren nehme der Beschwerdeführer bedeutende Fremdmittel in Anspruch. Beides sei ein Hinweis für die Annahme von gewerbsmässigem Liegenschaftenshandel. 2. 3

Demgegenüber brachte der Beschwerdeführer unter anderem sinngemäss vor, er sei nicht selbständig erwerbstätig, habe lediglich im Jahr 2009 aus dem Verkauf einer Liegenschaft an seine künftige Ehefrau einen einmaligen Gewinn erzielt und die Liegenschaften, deren Mieterträge zur Bemessung der persönlichen Beiträge herangezogen worden seien, stünden im Eigentum seiner Ehefrau (Urk. 1).

Im Rahmen der Replik vom 16. Oktober 2017 (Urk. 12) fügte er hinzu, nicht er habe die Fremdmittel beansprucht, sondern seine Ehefrau, als Eigentümerin der Liegenschaften. 3.

E. 3

Auf die Vorbringen der Parteien und die eingereichten Unterlagen wird, soweit erforderlich, in den nachfolgenden Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1.

E. 3.1

Die Veranlagungsverfügungen des kantonalen Steueramtes vom 4. Dezember 2015 betreffend direkte Bundessteuer der Jahre 2009 bis 2012 sind rechtskräftig geworden, nachdem der Beschwerdeführer keine Einsprache erhoben hat (Urk. 16/5/28f., Urk. 16/6/14f., Urk. 16/7/14f., Urk. 16/8/17f.). Auch die Einschätzungsentscheidungen des kantonalen Steueramtes vom 4. Dezember 2015 betreffend Staats- und Gemeindesteuern der Jahre 2009 bis 2012 (Urk. 16/5/12, Urk. 16/6/3, Urk. 16/7/3, Urk. 16/8/6) sind definitiv geworden. In der Beschwerde wird die Rechtskraft der Steuereinschätzung auch nicht in Frage gestellt (Urk. 1). Entsprechend besteht grundsätzlich eine Bindung an die rechtskräftige Steuer taxation.

E. 3.2

sowie Ausführungen im Beschluss vom 12. Februar 2019, Urk. 21, E. 3.2.2 und E.

E. 3.3

mit weiteren Hinweisen).

Dagegen erhält die Vermietertätigkeit dann betrieblichen Charakter, wenn sie die blosser Gebäudeverwaltung übersteigt (BGE 110 V 83 E. 5a; ZAK 1987 S. 519 E. 3a). Für die beitragsrechtliche Abgrenzung von blosser (privater) Vermögensverwaltung und betrieblicher (gewerbsmässiger) Nutzung ist das in einer Liegenschaft investierte Fremdkapital grundsätzlich nur massgebend, wenn der Vermieter eine Tätigkeit ausübt, die auch Kapitalinvestitionen verlangt, wie der Kauf und Verkauf von Grundstücken. Dagegen kommt diesem Kriterium keine entscheidende Bedeutung zu, wenn die Tätigkeit sich darauf beschränkt, aus einer eigenen Liegenschaft Mietzinseinnahmen zu erzielen. In einem solchen Fall ist die Herkunft der Mittel für den Erwerb des Vermögensobjektes – Darlehen oder eigene Gelder – von untergeordneter Bedeutung, wenn auch der Umstand, dass jemand ohne anlagebedürftiges eigenes Vermögen beziehungsweise unter Inanspruchnahme fremder Gelder Häuser besitzt und bedeutendes Einkommen aus Vermietungen erzielt, gelegentlich doch ein Indiz gegen blosser Vermögensverwaltung sein kann (BGE 111 V 81 E. 2b; ZAK 1987 S. 202 E. 4b). Dies ist nämlich dann der Fall, wenn diese Einkommensquelle in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer haupt- oder nebenberuflich ausgeübten erwerblichen Tätigkeit, wie beispielsweise Liegenschaftshandel, steht und dem Besitz von Liegenschaften sowie deren Vermietung nicht eindeutig eine davon unabhängige Funktion zukommt. Unter solchen Umständen erscheint die Vermietertätigkeit als wirtschaftliche Folge der haupt- oder nebenberuflich gewerbsmässig ausgeübten Tätigkeit in der Bau- oder Immobilienbranche und nicht als blosser Kapitalanlage in Immobilien (Prax. 1997 Nr. 80 S. 409 f. E. 5a; Urteil des Bundesgerichts 9C_803/2011 vom 23. August 2012 E. 3.4).

E. 3.3.3

[richtig: 3.2.3]) persönliche Beiträge zu entrichten. Entsprechend der getroffenen Annahme, dass das Einkommen zu gleichen Teilen von den Ehegatten erwirtschaftet wurde, ist auch der Eigenkapitalabzug vorzunehmen, wobei der Abzug bzw. das Eigenkapital ebenfalls zu je 1/2 anzurechnen ist. In masslicher Hinsicht ist das Eigenkapital entsprechend den Steuermeldungen zu übernehmen. 5.6

Die Steuermeldungen vom 16. Februar 2016 (Urk. 6/32-35) basieren auf rechtskräftigen Veranlagungen der Direkten Bundessteuer für die Perioden 2009 bis 2012, womit ermessensweise steuerbare Einkünfte, insbesondere Liegenschaften erträge, aufgerechnet

wurden (vgl. die Begründung des Steuerkommissärs in der Berechnungsmitteilung der Veranlagungen für die Staats- und Gemeindesteuern 2009 bis 2012 vom 4. Dezember 2015, worauf im Veranlagungsentscheid für die Direkte Bundessteuer jeweils verwiesen wird). Mit Blick auf die jeweiligen Ermessensveranlagungen erfassen die Meldungen folgende Faktoren, welche in masslicher Hinsicht grundsätzlich verbindlich sind:

Periode 2009: Aufrechnung von Liegenschaftenerträgen (netto) von Fr. 585'000.-- (Urk. 16/5/20) abzüglich Verlust aus selbständigem Haupterwerb des Beschwerdeführers im Umfang von Fr. 76'000.-- (Urk. 16/5/30).

Rechnet man die Liegenschaftenerträge dem Beschwerdeführer nur zur Hälfte an, so ergibt sich ein reines Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 216'500.-- (Periode 2009).

Periode 2010: Liegenschaftenertrag von netto Fr. 535'000. -- (Urk. 16/6/8) sowie Fr. 313'889.-- Einkünfte aus selbständigem Haupterwerb des Beschwerdeführers (Urk. 16/6/16-17) abzüglich der privaten Schuldzinsen von Fr. 34'094. -- (Urk. 16/6/16).

Bei hälftiger Berücksichtigung des (aufgerechneten [Fr. 535'000. -- ./ Fr. 34'094.--) Liegenschaftenertrags ergibt sich ein reines Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit für den Beschwerdeführer von Fr. 564'342.-- (Periode 2010).

Periode 2011: Fr. 610'000. -- netto Liegenschaftenertrag (Urk. 16/7/8-9) abzüglich der privaten Schuldzinsen von Fr. 22'087.-- (Urk. 16/7/15 16).

Hieraus ergibt sich ein reines selbständiges Erwerbseinkommen des Beschwerdeführers von Fr. 293'957.-- (Periode 2011).

Periode 2012: Fr. 290'000. -- netto Liegenschaftenertrag (Urk. 16/8/11 12), abzüglich der privaten Schuldzinsen von Fr. 2.-- im Jahr 2012 (Urk. 16/8/19).

Hieraus ergibt sich ein reines selbständiges Erwerbseinkommen des Beschwerdeführers von Fr. 144'999.--. 5.7

Hieraus errechnen sich unter Berücksichtigung des Eigenkapitalzinsabzugs (Art.

E. 4

Abs. 1 und Art.

E. 4.1

Zum Erwerb und zur Nutzung der steuerlich erfassten Liegenschaften ergibt sich aus den Unterlagen Folgendes:

E. 4.2.1

Gemäss Steuerunterlagen 2008 deklarierte der Beschwerdeführer das Eigentum an zwei Liegenschaften in B.____ (C.____ und A.____ , vgl. indes auch die Handänderungsanzeige vom 1. Juni 2005 betreffend den Erwerb eines Stockwerkeigentums in D.____

[Urk. 16/1/2]), welche einen Verkehrswert von total Fr. 3'600'000.-- aufwiesen (Urk. 16/4/10). Ferner war er seit 2005 Eigentümer einer Liegenschaft in E.____ (vgl. Urk. 16/2/4). Im Rahmen des Verkaufs

dieser Liegenschaft in E.____ am 15. Juli 2009 (Urk. 16/5/1) verzeichnete der Beschwerdeführer einen Verlust in der Höhe von Fr. 76'000.--

(Urk.

16/5/3). Am 14. Mai 2009 verkaufte der Beschwerdeführer seine Liegenschaft an der A.____ in B.____ an die Beigeladene (Urk. 24/10). Dabei erwirtschaftete er einen Gewinn in der Höhe von Fr.

313'889.-- (Urk. 16/6/16). Seine Liegenschaft an der C.____ in B.____ verkaufte er schliesslich am 6. Mai 2010 an die Beigeladene und konnte dabei einen Grundstücksgewinn in der Höhe von Fr. 550'035.-- verbuchen (Urk. 24/11 und Urk. 16/8/77).

E. 4.2.2

Das Liegenschaftsverzeichnis

des mit der Beigeladenen verheirateten Beschwerdeführers wie ist in der Steuererklärung 2010 folgende Einträge aus (Urk. 16/6/41): - (a) Mehrfamilienhaus an der F.____ in B.____ (ZH) - (b) Mehrfamilienhaus am G.____ in B.____ (ZH) - (c) Mehrfamilienhaus an der H.____ in B.____ (ZH) - (d) Mehrfamilienhaus an der A.____

in B.____ (ZH) - (e) Mehrfamilienhaus an der C.____

in B.____ (ZH) - (f) Mehrfamilienhaus an der I.____ (AG) - (g) Mehrfamilienhaus an der J.____ (AG) - (h) Mehrfamilienhaus an der K.____ (AG) - (i) Mehrfamilienhaus an der L.____ (BL) - (k) Mehrfamilienhäuser an der M.____ 1, 3 und 5 in N.____ (LU) - (l)

Mehrfamilienhaus an der O.____ (LU) - (m) Mehrfamilienhäuser an der P.____ 2, 4, und 6 (AG)

Dabei stehen die Liegenschaften (a) bis (g) sowie (i) bis (m) im Eigentum der Beigeladenen (vgl. Urk. 16/8/78, Urk. 24/9, Urk. 24/7, Urk. 24/10, Urk. 24/11, Urk. 24/17, Urk. 16/8/58 ff., Urk. 24/6, Urk. 24/4, Urk. 24/3 und Urk. 24/13-15). Zur Liegenschaft (h) ist in den Akten nichts dokumentiert.

Die Finanzierung dieser einzelnen Liegenschaften ergibt sich aus den eingehenden Buchhaltungsunterlagen (vgl. Urk. 16/6). Aus diesen geht hervor, dass - die Liegenschaft (a) neben der Bankhypothek von Fr. 763'000.-- in beachtlichem Ausmass (24 %) durch ein Darlehen der Q.____ GmbH über Fr. 253'350.-- finanziert wurde (erworben am 17. November 2008); dem Anlagevermögen (Buchwert der Liegenschaft [Fr. 540'000.--] einschliesslich «Wertvermehrung» [Fr. 474'962.--] und Betriebsanlagen) von total Fr. 1'038'962.-- steht ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'023'301.-- gegenüber; - die Liegenschaft (b) einen Anlagewert von Fr. 455'040.-- und ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 505'790.-- aufweist (erworben am 12. März 1998); - Liegenschaft (c) neben der Bankhypothek von Fr. 1'577'500.-- in beachtlichem Ausmass (16 %) durch einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 293'000.-- finanziert wurde (erworben am 30. Januar 2009); dem Anlagevermögen von Fr. 1'712'252.-- steht ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'943'613.-- gegenüber; - Liegenschaft (d) neben der Bankhypothek von Fr. 2'068'000.-- in beachtlichem Ausmass (22 %) durch einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 600'000.-- finanziert wurde (Verkauf an die Beigeladene am 14. Mai 2009); das Fremdkapital von

Fr. 2'813'161.30 übersteigt den Steuerwert von Fr. 2'700'000.--; - Liegenschaft (e) neben der Bankhypothek von Fr. 1'936'000.-- im Ausmass von 2 % durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 35'000.-- finanziert wurde (an Beigeladene verkauft am 6. Mai 2010); dem Anlagevermögen von Fr. 1'966'248.-- steht ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'986'040.-- gegenüber; - Liegenschaft (f) neben der Bankhypothek von Fr. 390'000.-- in beachtlichem

Ausmass (58 %) durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 486'667.60 finanziert wurde (erworben am 13. April 2010); bilanziert wurde ein Liegenschaftswert von Fr. 820'000.-- , dem ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 903'556.-- gegenübersteht; - Liegenschaft (g) neben der Bankhypothek von Fr. 1'002'500.-- im Ausmass von 7 % durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 92'607.35 finanziert wurde (erworben am 7. Mai 2010); das Anlagevermögen wird mit Fr. 1'324'450.-- und das Fremdkapital mit Fr. 1'276'743.-- verbucht; - Liegenschaft (h) neben der Bankhypothek von Fr. 2'330'000.-- in beachtlichem Ausmass (19 %) durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 484'312.55 finanziert wurde (Datum des Erwerbs aus den Akten nicht ersichtlich); dem Buchwert der Immobilie von Fr. 2'450'000.-- steht ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 2'948'633.-- (120 %) gegenüber. - Liegenschaft (i) neben der Bankhypothek von Fr. 840'000.-- in beachtlichem Ausmass (total 24 %) durch ein Darlehen der Q.____ GmbH über Fr. 265'000.-- sowie durch einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 50'000.-- finanziert wurde (erworben durch die Beigeladene am 11. August 2010); der Liegenschaftswert wird mit Fr. 1'250'000.-- verbucht, dem ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'171'683.-- gegenübersteht; - die Liegenschaften (k) neben der Bankhypothek von Fr. 3'944'000.-- in beachtlichem Ausmass (total 12 %) durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 615'000.-- sowie einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 141'000.-- finanziert wurden (erworben am 21. Juli 2009); es ist ein Anlagevermögen von Fr. 6'121'313.-- und ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 6'430'620.-- verbucht; - bei der Liegenschaft (l) einem Immobilienwert (Buchwert) von Fr. 1'800'000.-- Fremdkapital von insgesamt Fr. 2'028'363.-- gegenüberstehen (erworben am 9. Mai 2008); - und die Liegenschaften (m) neben den Bankhypotheken von Fr. 989'542.05 (P.____ 2), Fr. 1'172'150.-- (P.____ 4) und Fr. 1'100'000.-- (P.____ 6) in beachtlichem Ausmass (zwischen 19 und 27 %) durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 250'000.-- (P.____ 2), durch einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 382'000.-- (P.____ 4) resp. durch einen Kredit der R.____ AG über Fr. 284'000.-- sowie einen Kredit der Q.____ GmbH über Fr. 64'000.-- (P.____ 6) finanziert wurden (erworben am 23. September 2009, am 22. Mai 2009 resp. am 27. April 2009). Die P.____ 2 weist ein Anlagevermögen von total Fr. 1'250'148.-- und ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'510'923.-- auf, die P.____ 4 ein Anlagevermögen von insgesamt Fr. 1'283'000.-- und ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'577'153.-- und die P.____ 6 ein Anlagevermögen von insgesamt Fr. 1'256'000.-- und ein Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'498'184.--.

Die Q.____ GmbH wurde am 23. Januar 2003 in das Handelsregister des Kantons Zürich eingetragen, wobei der Beschwerdeführer bis zu seinem Austritt am 19. August 2010 als Gesellschafter und Geschäftsführer mit Einzelzeichnungs berechtigung der Firma fungierte (vgl. Internet-Auszug aus dem Handelsregisteramt des Kantons Zürich). Seit Februar 2009 ist der Beschwerdeführer ausserdem einziges Verwaltungsratsmitglied der R.____ AG (vgl. Internet-Auszug aus dem Handelsregisteramt des Kantons Luzern) , deren Zweck die Ausführung von Bauarbeiten aller Art; Beteiligungen; Erwerb, Belastung, Veräusserung und Verwaltung von Grundeigentum; Vornahme von Finanzierungen; Ein gehung von Garantien und Bürgschaften für Tochtergesellschaften und Dritte ist. Ferner war der Beschwerdeführer seit der Gründung im Mai 2005 bis August 2010 Gesellschafter (Anteil 19/20) und Geschäftsführer der im Oktober 2011 im Handelsregister gelöschten S.____ GmbH, welche Kreditgeberin bei der Liegenschaft (m) war. Einzig die Liegenschaften (b) und (l) wurden nicht resp. in vernachlässigbarem Ausmass durch Kredite der durch den Beschwerdeführer beherrschten Firmen finanziert. Gemäss Steuerunterlagen wurde die Liegenschaft (a) am 5. März 2010 mit einem Gewinn in der Höhe von Fr. 246'035.50

verkauft (vgl. Urk. 16/8/78).

E. 4.2.3

Das Liegenschaftenverzeichnis der eingereichten Steuererklärung für das Jahr 2011 weist folgende Liegenschaften aus: - (a 2) Mehrfamilienhaus an der T.____ in B.____ (ZH) (neu) - (b) Mehrfamilienhaus am G.____ in B.____ (ZH) - (c) Mehrfamilienhaus an der H.____ in B.____ (ZH) - (d) Mehrfamilienhaus an der A.____ in B.____ (ZH) - (e) Mehrfamilienhaus an der C.____ in B.____ (ZH) - (f) Mehrfamilienhaus an der I.____ (AG) - (g) Mehrfamilienhaus an der J.____ (AG) - (h) Mehrfamilienhaus an der K.____ (AG) - (i) Mehrfamilienhaus an der L.____ (BL) - (k) Mehrfamilienhäuser an der M.____ 1, 3 und 5 in N.____ (LU) - (l) Mehrfamilienhaus an der O.____ (LU) - (m) Mehrfamilienhäuser an der P.____ 2, 4, und 6 (AG) - (n) Mehrfamilienhaus an der U.____ (AG) (neu) - (o) Mehrfamilienhaus am V.____ (BL) (neu) - (p) Einfamilienhaus an der W.____ (ZH) (neu)

Dabei stehen die Liegenschaften (a) bis (g) sowie (i) bis (o) im Eigentum der Bei geladenen (vgl. Urk. 24/8, Urk. 24/9, Urk. 24/7, Urk. 24/10, Urk. 24/11, Urk. 24/17, Urk. 16/8/5 8 ff., Urk. 24/6, Urk. 24/4, Urk. 24/3, Urk. 24/13-15, Urk. 24/12 und Urk. 24/5). Bei der Liegenschaft (p) handelt es sich gemäss Ent scheid über die Grundstückgewinnsteuer vom 1 9. April 2013 um ein Ersatz objekt zufolge Veräusserung der Liegenschaft an der C.____ im Mai 2010 an die Beigeladene (Urk. 16/8/77).

Bezüglich der Finanzierung der Liegenschaften (b) bis (m) kann auf obige Auflis tung verwiesen werden (vgl. vorstehend E. 4.2.2). Die Liegenschaft (n , erworben am 3 0. Juni 2011) wurde neben der Bankhypothek von Fr. 991'000.-- im Ausmass von rund 9 % durch ein Darlehen der R.____ AG über Fr. 100'000.-- finanziert (vgl. Buchhal tungsunterlagen Jahr 2011 [Urk. 16/7]). Die von der R.____ AG gewährten Kredite für die Finanzierung der Liegenschaften (a , erworben am 2 6. April 2011) und (o , erworben am 4. November 2011) sind hin gegen vernachlässigbar. Indes gewährte der Beschwerdeführer der Beigeladenen ein Darlehen über

Fr. 34'000.-- für die Finanzierung der Liegen schaft (o). Die Bilanz der Liegenschaft (a 2) weist einen Anlagewert von Fr. 1'202'600.-- und ein Fremdkap ital von insgesamt Fr. 945'945.-- aus, diejenige der Liegenschaft (n) einen Im mobilienwert von Fr. 1'170'000.-- und Fremdkapital von insgesamt Fr. 1'091'000.-- und die Liegenschaft (o) weist ein Anlagevermögen von Fr. 3'520'000.-- und ein Fremdkapital von Fr. 2'572'471. -- auf. Das Ein familien haus (p) ist selbstbewohnt und wurde in der Steuermeldung auch nicht berücksichtigt.

E. 4.2.4

Im Liegenschaftenverzeichnis der Steuererklärung 2012 (vgl. Urk. 16/8) sind ne ben den bereits unter E. 4.2.3 aufgeführten Liegenschaften neu folgende Liegen schaften ausgewiesen: - (q) Mehrfamilienhaus an der Xa . _ _ _ (AG) - (r) Mehrfamilienhaus an der Xb . _ _ _ (TG) - (s) Mehrfamilienhaus an der Xc . _ _ _ (AG) - (t) Mehrfamilienhaus an der Xd . _ _ _ (AG)

Die Liegenschaften (r) , erworben am 1 8. November 2010 , (s) , erworben am 16. August 2012 und (t) , erworben am 7. Juni 2012 , stehen im Eigentum der Bei geladenen (vgl. Urk. 16/8/55, Urk. 24/2 und Urk. 24/16). Gemäss Schuldenver zeichnis bestehen in Bezug auf Liegenschaft (q) drei Darlehen über insgesamt Fr. 981'537.-- (Fr. 53'037.-- + Fr. 927'500.-- und Fr. 1'000.--) bei einem Steuer wert von Fr. 660'000.--, bezüglich

Liegenschaft (r) Schulden von Fr. 340'613.-- (Fr. 40'913 + Fr. 1'700.-- + Fr. 297'000.-- + Fr. 1'000.--) bei einem Steuerwert von Fr. 340'000.--, bezüglich Liegenschaft (s) Schulden von insgesamt Fr. 885'652.-- (Fr. 286'727.-- + Fr. 20'375.-- + Fr. 578'550.--) bei einem Steuerwert von Fr. 880'000.-- und bezüglich Liegenschaft (t) sechs Darlehen in Höhe von insgesamt Fr. 3'333'698.-- (Fr. 3'977.-- + Fr. 6'336.-- + Fr. 630'333.-- + Fr. 2'813.-- + Fr. 2'682'000.-- + Fr. 8'239.--) bei einem Steuerwert von Fr. 3'400'000.--. Ferner zeigte das kantonale Steueramt Aargau im Januar 2012 betreffend Steuerjahr 2010 an, dass die Xe . _ _ _ AG an welcher die Beigeladene seit 30. November 2009 sämtliche 300 Inhaberkonten hält und einziges Mitglied des Verwaltungsrates ist (vgl. Internetauszug des Handelsregisteramtes des Kantons Aargau sowie Nachdeklaration/Selbstanzeige der Beigeladenen vom 15. August 2014; Urk. 16/8/1), über eine Darlehensforderung gegenüber der Beigeladenen und Aktionärin von Fr. 1'319'984.-- verfügt.

E. 4.3

Ferner ergibt sich aus dem individuellen Konto des Beschwerdeführers (Urk. 6/42) dass 2001 Lohn von der Xf . _ _ _ GmbH in B. _ _ _ abgeführt wurde. Diese von Februar 2001 bis Oktober 2003 im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragene Firma bezweckte das Bauen, Renovieren und Isolieren von Liegenschaften wie auch das Verwalten und Handeln mit Liegenschaften innerhalb der Schweiz, wobei der Beschwerdeführer Gesellschafter mit einem Anteil von 1/20 war und (vermutlich) seine geschiedene Ehefrau als (Haupt-)Gesellschafterin und Geschäftsführerin zeichnete. Nach dem Bezug von Arbeitslosenentschädigung (2002/2003) bezog er von 2007 bis 2009 Lohn der im Januar 2003 gegründeten Q. _ _ _ GmbH, deren Gesellschafter mit einem Stammanteil von 19/20 und Geschäftsführer er bis zur Löschung im Handelsregister am 24. Januar 2011 gewesen war. Die Gesellschaft bezweckte das Betreiben und Führen einer Baufirma und anverwandte Tätigkeiten wie auch die Verwaltung und das Handeln mit Wohnungen und Immobilien innerhalb der Schweiz. Parallel dazu war der Beschwerdeführer als Gesellschafter (Stammanteil Fr. 19'000.--/20'000.--) und Geschäftsführer der im Mai 2005 gegründeten und im Oktober 2011 im Handelsregister des Kantons Zürich gelöschten S. _ _ _ GmbH eingetragen. Diese Gesellschaft bezweckte das Betreiben und Führen einer Baufirma für das Ausführen von Gebäudeisolationen und anverwandten Tätigkeiten, wie auch das Verwalten und Handeln mit Wohnungen und Immobilien innerhalb der Schweiz. Seit 2010 rechnet der Beschwerdeführer Lohn der R. _ _ _ AG ab. Diese Aktiengesellschaft wurde im Februar 2009 gegründet. Auf ihren Zweck sowie die Beherrschung des Beschwerdeführers als einziges Mitglied des Verwaltungsrates wurde bereits unter E. 4.2.2 hingewiesen. Ausserdem ist der Beschwerdeführer seit der Sitzverlegung im April 2018 in den Kanton Schwyz einziges Mitglied des Verwaltungsrates der Xg . _ _ _ AG, welche die Realisierung von Immobilienprojekten, den Erwerb und Verkauf von Liegenschaften und Grundstücken sowie Vermietung, Verpachtung und Verwaltung von Bauten aller Art bezweckt.

Die Beigeladene war der Beschwerdegegnerin Anfangs der 2000er Jahre für kurze Zeit als Selbständigerwerbende angeschlossen für den Restaurationsbetrieb Xh . _ _ _ (vgl. Urk. 28/1-11). Ferner soll sie als Geschäftsführerin der Q. _ _ _ GmbH geamtet haben, wie sich ihrer Anmeldung für Kinderzulagen im Jahre 2009 entnehmen lässt (Urk. 28/14), ein Eintrag im Handelsregister ist jedoch – wie sich aus den obigen Erwägungen ergibt – nicht verzeichnet. Mangels Einträgen in den individuellen Konten forderte die Ausgleichskasse als dann für die Jahre 2007 bis 2009 sowie 2011 Beiträge als Nichterwerbstätige (vgl. Urk.

28/20-22; jeweils Mindestbeitrag), worauf die Beigeladene geltend machte – wie ihr Ehemann – bei der Firma R. ___ AG angestellt zu sein und mit der Ausgleichskasse des Kantons Luzern die Sozialversicherungsbeiträge abzu rechnen (Urk. 28/23). Auf Aufforderung hin reichte sie steuerliche Lohnausweise für die Jahre 2008 bis 2011 (Urk. 28/27) und später 2007 (Urk. 28/29) der Xi . ___ GmbH, der S. ___ GmbH und der R. ___ AG nach. Seit November 2009 ist sie einzige Aktionärin und Verwaltungsratsmitglied der Xe . ___ AG (vgl. E. 4.2.4). Ferner zeichnet sie als einziges Mitglied der im Juni 2013 ins Handelsregister des Kantons Aargau eingetragenen Xj . ___ AG. Diese Aktiengesellschaft bezweckt den An- und Verkauf, die Vermietung und Verpachtung, Bebauung und Vermittlung von Grundstücken, Finanzierung von Immobiliengeschäften sowie Projektierung und Durchführung aller Art von Bauvorhaben; kann Tochtergesellschaften errichten, sich an anderen, gleichartigen oder verwandten Unternehmungen beteiligen sowie solche erwerben, finanzieren oder errichten. Am 15. Juni 2018 meldete das kantonale Steueramt Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (Gewinn aus Liegenschaftenverkauf) für das Jahr 2013 von Fr. 246'800.-- (Urk. 28/37). 5.

5.1

Angesichts dessen, dass die Vermietung der zahlreichen Liegenschaften an sich – soweit jedenfalls bekannt - keinen betrieblichen Charakter aufweist (vgl. zur Rechtsprechung der sogenannten Appartementsbetriebe : BGE 110 V 83 E. 5a; ZAK 1987 S. 519), sind die Mieteinkünfte nur dann als selbständiges Erwerbseinkommen zu qualifizieren, soweit die Liegenschaften Teil des Handelsvermögens darstellen (vgl. E. 1.2.5), demnach gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel vorliegt. Hierfür sind die in E. 1.2.3 dargelegten Kriterien zu prüfen. 5.2

Aus den (teilweise unvollständigen) Steuerdeklarationen ergibt sich, dass der Beschwerdeführer in den Jahren 2009 bis 2012 drei in seinem Eigentum stehende Liegenschaften verkaufte - nämlich die Liegenschaften an der A. ___ am 14. Mai 2009, in E. ___ am 15. Juli 2009 sowie an der C. ___ am 6. Mai 2010, wobei in zwei Fällen die Beigeladene Käuferin war (vgl. E. 4.2.1). Es ist allerdings dokumentiert, dass er in den Jahren 2006 und 2007 zwei weitere Liegenschaftsgeschäfte getätigt hat (vgl. Einspracheentscheid der Veranlagungsbehörde vom 12. Januar 2010, Urk. 16/3/40). Eine gewisse Häufung von Liegenschaftenverkäufen kann daher angenommen werden, zumal die Dauer des Besitzes klar unter zehn Jahren war. Gemäss Steuerakten erwarb der Beschwerdeführer die Liegenschaft an der A. ___ im Mai 2001 (vgl. Urk. 16/3/39), diejenige an der C. ___ im März 2002 (vgl. Urk. 16/8/77) und die Liegenschaft in E. ___ erwarb der Beschwerdeführer im Oktober 2005 (vgl. Urk. 16/2/3). Auf den Umstand des Verkaufs an seine Ehefrau wird noch einzugehen sein (E.

5.3).

Der Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit des Beschwerdeführers ist offensichtlich. Sämtliche vom Beschwerdeführer massgeblich beherrschten Gesellschaften bezwecken das Betreiben und Führen einer Baufirma und anverwandter Tätigkeiten wie auch das Verwalten und Handeln mit Wohnungen und Immobilien innerhalb der Schweiz (vgl. E. 4.3). Angesichts dessen, dass der Beschwerdeführer diese Betriebe nicht nur beherrscht, sondern – wie der Lohnbezug ausweist – auch massgeblich mitarbeitet, ist davon auszugehen, dass er für die als Privatmann getätigten Liegenschaftsverkäufe (und Käufe im Namen seiner Ehefrau) spezielle Fachkenntnisse eingesetzt hat. Ferner dienen die in

seinem Eigentum oder im Eigentum seiner Ehefrau stehenden Liegenschaften massgeblich den von ihm beherrschten Bau- und Immobilienfirmen. So sind den in den Steuerakten liegenden Erfolgsrechnungen einzelner Mehrfamilienhäuser wiederholt Unterhalts- oder wertvermehrende Umbaukosten zu entnehmen, für welche eine der Baufirmen des Beschwerdeführers die Arbeiten ausführte (vgl. beispielsweise für die Liegenschaft im Kanton

Basel Land , Kontoblatt 2110: « R.____ / Renov.Wohnung »; Liegenschaft im Kanton Aargau, Kontoblatt 2110: «R.____ AG »; Liegenschaft P.____ , Kontoblatt 2110: « R.____ AG » [Urk. 16/7]). Damit dienten die Liegenschaften den diversen Baufirmen des Beschwerdeführers. Ferner war die Liegenschaft an der A.____ von Januar 2003 resp. Mai 2005 bis August 2010 Domizil der beiden dem Beschwerdeführer gehörenden Gesellschaften Q.____ GmbH resp. S.____ GmbH (vgl. Internet-Auszüge des Handelsregis teramtes des Kantons Zürich). Kommt hinzu, dass die im Eigentum der Beigeladenen stehenden Liegen schaften grösstenteils durch Darlehen der dem Beschwer deführer gehörenden Firmen finanziert wurden (vgl. vorstehend E. 4.2). Zusammen mit den Bankdarlehen übersteigen die Fremdmittel beim überwiegenden Teil der Liegenschaften deren Buchwert [Liegenschaften (b), (c), (d), (e), (f), (h), (k), (m)] oder erreichen über 90 % desselben [Liegenschaften (a), (g), (i), (l), (n)]. Das Kri terium Einsatz fremder Mittel in bedeutendem Ausmass ist daher ebenfalls gege ben. Per Ende 2012 waren der Beschwerdeführer bzw. die Beigeladene Eigentümer von mindestens 16 nicht selbstgenutzten Liegen schaften. Dem aus der Buchhal tung 2011 (vgl. Urk. 16/7) ersichtlichen Wert dieser Liegenschaften von rund Fr. 28'800'000.-- standen – nebst Darlehen der beherrschten Bau- und Immo bilienfirmen - Hypothekarschulden von rund Fr. 23'300'000.-- gegenüber. Die Miet erträge beliefen sich auf rund Fr. 1'500'000.-- (2011). Eine Vermietertätigkeit dieser Grössenordnung, welche weit überwiegend fremdfinanziert betrieben wird, übersteigt auch für sich allein betrachtet den Rahmen einer blossen Vermögens verwaltung und stellt im Zusammenhang mit den diversen Firmen des Beschwer deführers eine ge werbsmässige Geschäftstätigkeit dar. Damit stellen die Liegen schaftenerträge Einkünfte aus selbständiger Erwerbs tätigkeit dar. 5.3

Damit liegen zusammenfassend mehrheitlich Umstände vor, die auf Gewerbsmäs sigkeit schliessen lassen. Jedoch sind die Verhältnisse insoweit verworren, als am Liegenschaftengeschäft sowohl der Beschwerdeführer als natürliche Person als auch die von ihm beherrschten juristischen Personen sowie die Beigeladene als formelle Eigentümerin der meisten dieser Liegenschaften beteiligt sind, wobei die Beigeladene gleichzeitig auch Angestellte dieser Firmen war und ist. Dass der Beschwerdeführer mehrheitlich nicht als Eigentümer der Liegenschaften im Grundbuch eingetragen ist, deren Einkünfte vorliegend im Streit stehen, lässt die Zuordnung gewerbsmässigen Liegenschaftenhandels an seine Person allein nicht zu, auch wenn er offenbar über eine Generalvollmacht seiner Ehefrau verfügt (vgl. Urk. 16/8/75). Angesichts dessen, dass der Beschwerdeführer die Mittel sei ner Firmen in massgebendem Um fang in die Liegenschaften der Beigeladenen

investierte (vgl. vor stehend E. 4.2) und die Beigeladene - ohne sichtbare Eigen mittel in die Liegen schaften eingeschossen zu haben - innert kurzer Zeit (zwi schen März 2008 und August 2012) Eigentümerin von mindestens 16 Liegen schaften wurde (vgl. E. 4.2) sowie vor dem Hintergrund, dass die hauptberufliche Tätigkeit des Beschwerde führers wie der Beigeladenen in engem Zusammenhang mit dem Liegenschaftenhandel steht und ent

sprechend davon auszugehen ist, dass die im Eigentum der Beigeladenen stehenden Liegenschaften dem Beschwerdeführer und seinen Firmen dienen, ist zwischen dem Beschwerdeführer und der Beigeladenen konkludent eine einfache Gesellschaft entstanden mit dem Zweck des gewerbmässigen Liegenschaftenshandels (vgl. E. 5.4). Die Beigeladene, welche in den kapitalgebenden Firmen angestellt war, leistet einen formalen Beitrag, indem sie sämtliche Liegenschaften grundbuchamtlich in ihrem Eigentum hält. Auf der anderen Seite übernimmt der Beschwerdeführer die Finanzierung der Liegenschaften und kann seine im Rahmen seiner hauptberuflichen Tätigkeit erworbenen Fachkenntnisse dienlich bereitstellen. 5.4

Die einfache Gesellschaft ist die vertragliche Verbindung von mehreren Personen zur Verfolgung eines gemeinsamen Zwecks mit gemeinsamen Kräften oder Mitteln (Art. 530 Abs. 1 des Obligationenrechts [OR]). Wesensmerkmal der einfachen Gesellschaft bildet der gemeinsame animus

societatis, das heisst der Wille, die Kräfte mit Blick auf ein gemeinsames Ziel zu vereinigen (BGE 99 II 303 E. 4a; Handschin, Basler Kommentar, 5. Aufl., N. 4 zu Art. 530 OR). Wie im Gebiet des Vertragsrechts gilt auch im Gesellschaftsrecht das allgemeine Prinzip des Vertrauensschutzes. Danach setzt eine rechtsgeschäftliche Bindung nicht einen bestimmten gearteten inneren Willen voraus, sondern kann auch aus einem Verhalten folgen, aus dem die Gegenseite in guten Treuen auf das Vorhandensein eines bestimmten Willens schliessen durfte. Daraus und aus der Formfreiheit der Gesellschaftsverträge ergibt sich, dass eine einfache Gesellschaft konkludent entstehen und sich namentlich aus dem Verhalten der Gesellschafter ergeben kann, ohne dass ihnen diese Rechtsfolge bewusst sein muss (BGE 124 III 363 E. II/2a S.

365 mit Hinweisen).

Gegenstand der Einigung ist ausschliesslich die gemeinsame Zweckverfolgung und die Tatsache der Beitragspflicht. Die einfache Gesellschaft kann auch entstehen, ohne dass sich die Beteiligten bewusst mit dem Willen zu sammenschliessen, eine einfache Gesellschaft zu bilden und sich den daraus resultierenden Normen zu unterwerfen. In vielen Fällen nehmen die Beteiligten die Bildung der einfachen Gesellschaft nicht wahr (Handschin, a.a.O., N. 2 zu Art. 530 OR).

Unabhängig davon, ob der Beschwerdeführer und die Beigeladene sich ihrer Gemeinschaft zum Zwecke des Liegenschaftenshandels bewusst sind oder nicht, und unabhängig davon, ob die besondere Ausgestaltung des formalen Eigentums vordergründig anderen Zwecken dienen soll, ist daher vom Vorhandensein einer solchen Zweckgemeinschaft auszugehen. 5.5

Abschliessend stellt sich die Frage, wem die Erträge auf den zum Geschäft vermögenden zählenden Liegenschaften beitragsrechtlich zuzuordnen sind. Wie ausgeführt, ist die Steuermeldung nicht nur hinsichtlich der Qualifikation des Einkommens, sondern auch hinsichtlich der Frage, wer dafür beitragspflichtig ist, nicht bindend (E. 1.3.2). Ausgehend vom Bestehen einer Zweckgemeinschaft, mangels Abrede über eine Gewinnbeteiligung sowie aufgrund des Umstandes, dass der Beschwerdeführer sowie die Beigeladene verheiratet sind und im Güterstand der Errungenschaftsbeteiligung stehen, ist mit Blick auf Art. 533 Abs. 1 OR von einer je hälftigen Gewinnbeteiligung auszugehen. Gemäss dieser Bestimmung gilt, sofern keine Regel über die Gewinnbeteiligung vereinbart wurde, die Gewinnbeteiligung nach Köpfen, unabhängig von der Grösse des geleisteten Beitrags

(Art. 533 Abs. 1 OR; Handschin, a.a.O., N. 2 zu Art. 533 OR).

Demzufolge beträgt die Gewinnbeteiligung des Beschwerdeführers 50 %, mithin hat er auf der Hälfte der veranlagten Liegenschaftenerträge (vgl. vorstehend E.

E. 9

Abs. 4 AHVG i.V.m. Art. 21 Abs. 1 AHVV; vgl. hierzu auch Rz. 1170 der vom Bundesamt für Sozialversicherungen herausgegebenen Wegleitung über die Beiträge der Selbständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen in der AHV, IV und EO [WSN], gültig ab 1.1.2008, Stand 1.1.2019) folgende beitragspflichtige Erwerbseinkommen:

2009: reines Erwerbseinkommen Fr. 216'500.--, abzüglich 2,5 % Zins (Fr. 76'000.--) des investierten Eigenkapitals (3'040'000.--), davon die Hälfte (Fr. 38'000.--) dem Beschwerdeführer anzurechnen, ergibt Fr. 178'500.--, zuzüglich aufzurechnende persönliche Beiträge von 9,5 %, ergibt abgerundet ein beitragspflichtiges Einkommen von Fr. 197'200.--.

2010: reines Erwerbseinkommen Fr. 564'342.--, abzüglich 2 % Zins (Fr. 63'580.--) des investierten Eigenkapitals (3'179'000.--), davon die Hälfte (Fr. 31'790.--) dem Beschwerdeführer anzurechnen, ergibt Fr. 532'552.--, zuzüglich aufzurechnende persönliche Beiträge von 9,5 %, ergibt abgerundet ein beitragspflichtiges Einkommen von Fr. 588'400.--.

2011:

reines Erwerbseinkommen Fr. 293'957.--, abzüglich 2 % Zins (Fr. 99'200.--) des investierten Eigenkapitals (4'960'000.--), davon die Hälfte (Fr. 49'600.--) dem Beschwerdeführer anzurechnen, ergibt Fr. 244'357.--, zuzüglich aufzurechnende persönliche Beiträge von 9,7 %, ergibt abgerundet ein beitragspflichtiges Einkommen von Fr. 270'600.--.

2012:

reines Erwerbseinkommen Fr. 144'999.-- abzüglich 1 % Zins (Fr. 49'800.--) des investierten Eigenkapitals (4'980'000.--), davon die Hälfte (Fr. 24'900.--) dem Beschwerdeführer anzurechnen, ergibt Fr. 120'099.--, zuzüglich aufzurechnende persönliche Beiträge von 9,7 %, ergibt abgerundet ein beitragspflichtiges Einkommen von Fr. 133'000.--.

Demgegenüber gehen die dem Einspracheentscheid zugrundeliegenden Nachtragsverfügungen vom 30. Dezember 2016 (Urk. 6/43-46) von einem beitragspflichtigen Einkommen von Fr. 327'900.-- (2009), Fr. 642'900.-- (2010), Fr. 354'000.-- (2011) und Fr. 266'000.-- (2012) aus. 6.

Diese Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung der Beschwerde. Der angefochtene Entscheid vom 28. Juli 2017 ist dahingehend abzuändern, als der Beschwerdeführer zu verpflichten ist, für das Beitragsjahr 2009 auf einem beitragspflichtigen Erwerbseinkommen von Fr. 197'200.--, für das Beitragsjahr 2010 auf einem solchen von Fr. 588'400.--, für das Beitragsjahr 2011 auf einem solchen von Fr. 270'600.-- und für das Beitragsjahr 2012 auf einem solchen von Fr. 133'000.-- persönliche Beiträge zu bezahlen. Es wird Sache der Beschwerdegegnerin sein, die Beiträge zu berechnen. Das Gericht erkennt: 1.

In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse, vom 28. Juli 2017

dahingehend abgeändert, als festgestellt wird, dass der

Beschwerdeführer verpflichtet wird, für das Beitragsjahr 2009 auf einem beitragspflichtigen Erwerbseinkommen von Fr. 197'200.--, für das Beitragsjahr 2010 auf einem solchen von Fr. 588'400.--, für das Beitragsjahr 2011 auf einem solchen von Fr. 270'600.-- und für das Beitragsjahr 2012 auf einem solchen von Fr. 133'000.-- persönliche Beiträge zu bezahlen. Zur Berechnung der persönlichen Beiträge wird die Sache an die Ausgleichskasse zurückgewiesen. 2.

Das Verfahren ist kostenlos. 3.

Zustellung gegen Empfangsschein an: - X.____ - Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse - Y.____ - Bundesamt für Sozialversicherungen 4.

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung beim Bundesgericht Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. in Verbindung mit Art. 90 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht, BGG). Die Frist steht während folgender Zeiten still: vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August sowie vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar (Art. 46 BGG).

Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, zuzustellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich
Der Vorsitzende
Die Gerichtsschreiberin
Hurst
Stadler

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