Eidgenössisches Versicherungsgericht
Tribunale federale delle assicurazioni
Tribunal federal d'assicuranzas

Sozialversicherungsabteilung
des Bundesgerichts

Prozess {T 7}
H 132/05

Urteil vom 9. Juni 2006
I. Kammer

Besetzung
Präsidentin Leuzinger, Bundesrichter Ferrari, Meyer, Seiler und nebenamtlicher Richter Bühler; Gerichtsschreiberin Riedi Hunold

Parteien
Bundesamt für Sozialversicherung, Effingerstrasse 20, 3003 Bern, Beschwerdeführer,

gegen

B._____, Beschwerdegegner, vertreten durch die BDO Visura, Steuer und Recht, Landenbergstrasse 34, 6002 Luzern,

Vorinstanz
Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Luzern

(Entscheid vom 12. Juli 2005)

Sachverhalt:
A.
B._____ ist Kommanditär der Kommanditgesellschaft X._____, welche die Produktion und den Vertrieb von ..... betreibt. Er ist seit dem 1. Januar 1977 der Ausgleichskasse Luzern (nachfolgend: Ausgleichskasse) als Selbstständigerwerbender angeschlossen. Die kantonale Steuerverwaltung (nachfolgend: Steuerverwaltung) meldete der Ausgleichskasse am 2. Juli 2003 ausserordentliche Einkünfte für das Geschäftsjahr 1998/99 von Fr. 511'117.-, bestehend aus p̈eriodenfremden Erträgenv̈on Fr. 171'117.- und B̈ruttogewinnverbesserung aufgrund Änderung der Inventarisierungv̈on Fr. 340'000.-. Gestützt darauf setzte die Ausgleichskasse mit Verfügung vom 5. November 2003 einen Sonderbeitrag von Fr. 49'899.70 (einschliesslich Verwaltungskosten) fest. Die dagegen erhobene Einsprache wies sie mit Einspracheentscheid vom 9. Februar 2004 ab.
B.
Beschwerdeweise liess B._____ beantragen, die angefochtene Beitragsverfügung sei aufzuheben; eventualiter sei der in der Beitragsperiode 1999 bei den ordentlichen Einkünften eingetretene Verlust von Fr. 329'280.- sowie der Zins auf dem investierten Eigenkapital von Fr. 413'820.- an das beitragspflichtige Einkommen anzurechnen. Das Verwaltungsgericht des Kantons Luzern (nachfolgend: Verwaltungsgericht) zog die Akten der Steuerperioden 1999/2000 und 2001 bei und gab B._____ Gelegenheit, seine Sachdarstellung zu ergänzen und zu dokumentieren. Die Ausgleichskasse nahm dazu mit Eingabe vom 19. November 2004 Stellung.

Mit Entscheid vom 12. Juli 2005 hiess das Verwaltungsgericht die Beschwerde in dem Sinne gut, dass es den Einspracheentscheid vom 9. Februar 2004 aufhob und die Sache an die Ausgleichskasse zurückwies, damit diese nach ergänzender Abklärung über die Beitragspflicht neu verfüge.
C.
Das Bundesamt für Sozialversicherung (nachfolgend: BSV) führt Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem

Rechtsbegehren, der Entscheid des Verwaltungsgerichts sei aufzuheben, soweit damit betragsmässig von der Steuermeldung vom 2. Juli 2003 abgewichen, der Abzug des Zinses auf dem Eigenkapital angeordnet und die Sache zu weiteren Abklärungen und neuer Verfügung an die Ausgleichskasse zurückgewiesen werde. B._____ lässt auf Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde schliessen, währenddem die Ausgleichskasse deren Gutheissung beantragt.

Das Eidg. Versicherungsgericht zieht in Erwägung:
1.
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.
1.2 Am 1. Januar 2003 ist das Bundesgesetz über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts vom 6. Oktober 2000 (ATSG) in Kraft getreten. Mit ihm sind zahlreiche Bestimmungen im Bereich der Alters- und Hinterlassenenversicherung geändert worden. Weil aber in zeitlicher Hinsicht grundsätzlich diejenigen Rechtssätze massgebend sind, die bei der Verwirklichung des zu Rechtsfolgen führenden Tatbestandes Geltung haben (BGE 130 V 445 mit Hinweisen [= Urteil M. vom 5. Juli 2004, I 690/03]), finden die materiellen Bestimmungen des ATSG hier, wo es um die Beitragspflicht eines im Jahr 1999 realisierten Kapitalgewinnes geht, keine Anwendung.
2.
2.1 Auf den 1. Januar 2001 ist im AHV-Beitragsrecht ein Systemwechsel von der Beitragsfestsetzung nach dem Verfahren der zweijährigen Vergangenheitsbemessung zu demjenigen der einjährigen Gegenwartsbemessung vollzogen und der 2. Abschnitt der AHVV über die Beiträge (Art. 6 bis 43 AHVV) mit Änderung vom 1. März 2000 grundlegend umgestaltet worden (AS 2000 1441). Nach Abs. 2 der Übergangsbestimmungen zur Änderung vom 1. März 2000 wird auf Kapitalgewinnen nach Art. 17 AHVV, die vor dem Inkrafttreten dieses Systemwechsels erzielt wurden und die einer Jahressteuer nach Art. 47 oder Art. 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 Art. 23bis, 23bis a und 23ter AHVV erhoben.
2.2 Nach Art. 23 Abs. 1 AHVV obliegt es in der Regel den Steuerbehörden, das für die Berechnung der Beiträge Selbstständigerwerbender massgebende Erwerbseinkommen auf Grund der rechtskräftigen Veranlagung für die direkte Bundessteuer und das im Betrieb investierte Eigenkapital gemäss der entsprechenden rechtskräftigen kantonalen Veranlagung zu ermitteln. Die Angaben der Steuerbehörden 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 selbstständiger oder aus unselbstständiger Tätigkeit vorliegt und ob die Person, die das Einkommen bezogen hat, beitragspflichtig ist. Somit haben die Ausgleichskassen ohne Bindung an die Steuermeldung auf Grund 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 auf den von der Steuerbehörde gemeldeten, in den beiden Vorjahren vor dem auf den 1. Januar 2001 in Kraft getretenen Systemwechsel realisierten Kapitalgewinnen ein Sonderbeitrag gemäss Abs. 2 der Übergangsbestimmungen zu erheben ist (vgl. BGE 114 V 75 Erw. 2; AHI 1993 S. 223 Erw. 4b, je mit Hinweisen). Die Bindung von Ausgleichskasse und Sozialversicherungsgericht an die Steuermeldung ist auch in diesem Fall auf massliche Gesichtspunkte beschränkt, während

Fragen der rechtlichen Qualifikation davon ausgenommen sind.
3.
3.1 Die Steuerverwaltung hat der Ausgleichskasse ausserordentliche Einkünfte des Beschwerdegegners im Geschäftsjahr 1998/99 in der Höhe von Fr. 511'117.- gemeldet, die sich aus periodenfremden Erträgen von Fr. 171'117.- einerseits und einer Bruttogewinnverbesserung aufgrund Änderung der Inventarisierung von Fr. 340'000.- andererseits zusammensetzen. Der Beschwerdegegner hat im vorinstanzlichen Beschwerdeverfahren u.a. geltend gemacht, bei den von der Steuerbehörde gemeldeten ausserordentlichen Einkünften handle es sich nicht um Kapitalgewinne. Das Verwaltungsgericht hat diesen Einwand hinsichtlich der periodenfremden ausserordentlichen Einkünfte von Fr. 171'117.- verworfen. Mit Bezug auf die ausserordentlichen Einkünfte von Fr. 340'000.- aus Bruttogewinnverbesserung hat es die Qualifikation als sonderbeitragspflichtigen Kapitalgewinn ebenfalls nicht infrage gestellt, hingegen deren Berechnung abweichend von der Veranlagung der direkten Bundessteuer so vorgenommen, dass nur die im Vergleich zu den Vorjahren per 30. Juni 1999 vorgenommene Verminderung der Warenlagerreserve um 3.125 % einen sonderbeitragspflichtigen Kapitalgewinn darstelle. Das BSV rügt, diese Änderung der Berechnungsweise stelle einen Verstoss gegen die relative Bindungswirkung der Steuermeldung dar.
3.2 Der Wechsel der AHV-Beitragserhebung von der zweijährigen Vergangenheits- zur einjährigen Gegenwartsbemessung ab 1. Januar 2001 führte dazu, dass die beiden vorangegangenen Jahre 1999 und 2000 in eine Bemessungslücke fielen und die kantonalen Steuerbehörden das ahv-beitragspflichtige Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit für diese beiden Jahre nicht zu ermitteln hatten. Abs. 2 der Übergangsbestimmungen bezweckt die in den Jahren 1999 und 2000 von Selbstständigerwerbenden erzielten Kapitalgewinne der Sonderbeitragspflicht zu unterstellen (Cadotsch, Die AHV stellt für die Bemessung der persönlichen Beiträge auf die Gegenwartsbemessung um, StR 2000 S. 366). Laut dieser Übergangsbestimmung unterliegen Kapitalgewinne nach Art. 17 AHVV der Sonderbeitragspflicht. Gemäss Art. 17 AHVV gelten u.a. Kapital- und Überführungsgewinne nach Art. 18 Abs. 2 DBG als Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit. Dazu zählen alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen (Art. 18 Abs. 2 Satz 1 DBG). Der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe und Betriebsstätten (Art. 18 Abs. 2 Satz 2 DBG).
3.3 Kapitalgewinne sind abzugrenzen gegenüber den aus der ordentlichen Geschäftstätigkeit erzielten Gewinnen (Erträgen), wofür auf ein zeitliches und ein voluntatives Kriterium abzustellen ist. Nur soweit ein betrieblicher Gewinn regelmässig aus der laufenden Geschäftstätigkeit erzielt wird und somit aperiodischen Charakter aufweist oder vom beitragspflichtigen Selbstständigerwerbenden ausserhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit im Rahmen seiner freien Disposition willentlich durch Auflösung von Rückstellungen oder von stillen Reserven herbeigeführt wird, handelt es sich um beitragspflichtigen Kapitalgewinn im Sinne von Art. 17 AHVV (Weber, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Basel/Genf/München 2000, N 28 und 31 ff. zu Art. 206 DBG).
3.4 Der Beschwerdegegner hat im kantonalen Verfahren dargelegt, dass die Veränderung der Bruttogewinnmarge im Geschäftsjahr 1998/99 auf zwei wirtschaftlichen Faktoren beruhte: Einerseits habe das Unternehmen im Jahr 1999 einen zusätzlichen Grossauftrag in der Höhe von Fr. 3.5 Mio. erhalten, was zu einem sprunghaften Anstieg des hiefür aufgestockten Warenlagers per 30. Juni 1999 führte. Andererseits nahm der Anteil der zugekauften Handelswaren im Vergleich zu den im Betrieb hergestellten Produkte im Geschäftsjahr 1998/99 erheblich zu; je nach Grosskunde um 15 %, 24 % und 37 %.

Es leuchtet ein, dass die Realisierung eines zusätzlichen Grossauftrags von Fr. 3.5 Mio. in einem Betrieb mit einem jährlichen Gesamtumsatz von gut Fr. 20 Mio. und die damit notwendig gewordene Erhöhung der Lagerhaltung zu einer erheblichen Veränderung bei den Betriebskosten führt. In gleicher Weise verändert sich die Kostenstruktur eines Betriebes, wenn die Eigenproduktion reduziert und der Vertrieb von Handelswaren ausgedehnt wird. Bei der daraus resultierenden Verbesserung des Geschäftsertrages (Bruttogewinn) handelt es sich aber um das Ergebnis der ordentlichen Geschäftstätigkeit. Der dadurch erhöhten Bruttogewinnmarge liegt weder ein nicht regelmässig anfallender (aperiodischer) Betriebsgewinn zugrunde noch ist dabei ein ausserordentlicher Betriebsgewinn willkürlich durch Auflösung von Rückstellungen oder stillen Reserven herbeigeführt worden.
3.5 Das Verwaltungsgericht hat die im Vergleich zu den Vorjahren um 3.125 % auf 26.1 % verminderte Unterbewertung des Warenlagers von Fr. 8.7 Mio. (Anschaffungskosten) per 30. Juni 1999 als Auflösung von stillen

Reserven und damit als beitragspflichtiger Kapitalgewinn in der Höhe von Fr. 272'000.- qualifiziert. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden.
Die Bildung stiller Reserven durch Wertberichtigungen auf dem Warenlager ist gemäss Art. 29 Abs. 1 lit. b DBG steuerlich zulässig, um den Entwertungs- und Verlustrisiken der Lagerhaltung Rechnung zu tragen. Weil die Bewertung dieser Risiken schwierig ist und nur schätzungsweise vorgenommen werden kann, lässt die Eidgenössische Steuerverwaltung eine generelle Unterbewertung des Warenlagers bis zu einem Drittel der Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder des niedrigeren Marktwerts der Vorräte zu. Die geschäftsmässige Begründetheit der Unterbewertung des Warenlagers in dieser Höhe wird auch dann nicht infrage gestellt, wenn mit dem sogenannten Ẅarendrittelöffensichtlich stille Reserven gebildet werden und daher keine handelsrechtliche Passivierungspflicht besteht (Reich/Züger, in: Zweifel/Athanas [Hrsg.], a.a.O., N 27 zu Art. 29 DBG; vgl. auch Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2. Aufl., Bern 1996, Rz 14.82).

Der Beschwerdegegner hat im vorinstanzlichen Verfahren nachgewiesen, dass auf den Gestehungskosten des Warenlagers von Fr. 8.7 Mio. per 30. Juni 1999 eine Abschreibung von Fr. 2.273 Mio. oder von 26.1 % vorgenommen wurde. Die Unterbewertung des Warenlagers (Warenlagerreserve) in dieser Höhe lag somit immer noch deutlich unter dem steuerlich zulässigen Ẅarendrittel. Dass die Risiken der Lagerhaltung im Jahre 1999 etwas tiefer bewertet wurden als in den Vorjahren (zwischen 29.9 % und 32 %), ist ohne Weiteres dadurch begründet, dass ein höherer Anteil des um rund Fr. 3.65 Mio. aufgestockten Warenlagers auf Grosskunden entfiel. Jedenfalls liegt nichts dafür vor, dass der Beschwerdegegner per 30. Juni 1999 ohne geschäftsmässige Begründung stille Reserven auf dem Warenlager aufgelöst und so einen ausserordentlichen Gewinn willkürlich in die Bemessungslücke verschoben hätte. Vielmehr hat er gar keine Aufwertung des Geschäftsvermögens durch unterlassene oder nur in viel geringerem Ausmass erfolgte Abschreibung erzielt, sondern zusätzliche stille Reserven auf dem Warenlager von Fr. 695'100.- gebildet. Die Vorinstanz hat daher die geringfügig kleinere Unterbewertung des Warenlagers per 30. Juni 1999, die auch von der Steuerverwaltung
nicht als ausserordentliches Einkommen erfasst worden ist, zu Unrecht als sonderbeitragspflichtigen Kapitalgewinn qualifiziert.
3.6 Zusammenfassend ergibt sich, dass lediglich die vom Beschwerdegegner im Geschäftsjahr 1998/99 realisierten periodenfremden ausserordentlichen Einkünfte von Fr. 171'117.- als sonderbeitragspflichtiger Kapitalgewinn zu qualifizieren sind. Die analoge Qualifikation einer Bruttogewinnverbesserung in der Höhe von Fr. 340'000.- ist bundesrechtswidrig. Dasselbe gilt für die vom Verwaltungsgericht angenommene Auflösung von stillen Reserven auf dem Warenlager in der Höhe von Fr. 272'000.-. Dabei geht es um Qualifikationsfragen, weshalb Ausgleichskasse und Sozialversicherungsgericht an die entsprechende Steuermeldung nicht gebunden sind. Das das Eidgenössische Versicherungsgericht überdies an die Rechtsbegehren der Verwaltungsgerichtsbeschwerde nicht gebunden ist (Erw. 1.1), ist der angefochtene Entscheid zugunsten des Beschwerdegegners aufzuheben und die Sache zur Erhebung eines Sonderbeitrags auf einem Kapitalgewinn von lediglich Fr. 171'117.- an die Ausgleichskasse zurückzuweisen.
4.
4.1 Streitig und zu prüfen ist ferner, ob der Sonderbeitrag auf dem vom Beschwerdegegner im Jahre 1999 realisierten Kapitalgewinn von Fr. 171'117.- unter Abzug des Zinses für das im Betrieb investierte Eigenkapital zu bemessen ist. Die Ausgleichskasse hat keinen Zinsabzug vorgenommen. Demgegenüber vertritt das Verwaltungsgericht die Auffassung, auf den Vermögensbestandteilen, mit welchen der beitragspflichtige Kapitalgewinn erzielt worden sei, sei in den Vorjahren noch nie ein Zinsabzug zugelassen worden, weshalb er hier vorzunehmen sei. Das BSV sieht darin eine Verletzung von Bundesrecht, weil Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung, AS 2000 1441), auf welche Abs. 2 der Übergangsbestimmungen verweist, einen Zinsabzug für das im Betrieb investierte Eigenkapital ausschliesse.
4.2 Gemäss Art. 9 Abs. 2 lit. f Satz 1 AHVG wird das Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ermittelt, indem vom rohen Einkommen der Zins des im Betrieb eingesetzten Eigenkapitals abgezogen wird. Dieser wird vom Bundesrat auf Antrag der Eidgenössischen Kommission für die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung festgesetzt (Art. 9 Abs. 2 lit. f Satz 2 AHVG). Für das Jahr 1999 beträgt der Eigenkapitalzins 4.5 % (Art. 18 Abs. 2 Satz 1 AHVV in der ab 1. Januar 1998 geltenden Fassung; AS 1997 2219).

Mit dem Zinsabzug für das im Betrieb investierte Eigenkapital wird dem Umstand Rechnung getragen, dass Selbstständigerwerbende gemischtes Einkommen aus dem Einsatz von Arbeit und Kapital erzielen. Gemäss

Art. 4 Abs. 1 AHVG unterliegt aber ausschliesslich das Erwerbseinkommen der Beitragspflicht. Mit dem Zinsabzug für das im Betrieb investierte Kapital werden daher jene Einkommensbestandteile ausgeschieden, die auf dem Einsatz von Kapital beruhen (Käser, a.a.O., Rz 8.15). Der Normzweck von Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG besteht somit darin, die Gleichbehandlung von Unselbstständig- und Selbstständigerwerbenden bei der Beitragserhebung zu gewährleisten.
4.3 Gemäss Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) wird bei der Berechnung des Sonderbeitrags auf Kapitalgewinnen ein Zins nach Art. 9 Abs. 2 lit. e AHVG (mit Inkrafttreten der 10. AHV-Revision auf den 1. Januar 1997 recte Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG) nicht abgezogen. Dieser Regelung liegt der Gedanke zugrunde, dass Vermögensbestandteile, aus denen ein Liquidationsgewinn erzielt wird, unter dem alten System der zweijährigen Vergangenheitsbemessung bereits im ordentlichen oder ausserordentlichen Beitragsfestsetzungsverfahren berücksichtigt wurden und im Realisationszeitpunkt wegen der Veräusserung nicht mehr als Betriebskapital vorhanden sind. Diesen normativen Sinn von Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) hat das BSV vor ihrem Inkrafttreten am 1. Januar 1984 in ZAK 1983 S. 306 Ziff. 6 kundgetan. Das Eidgenössische Versicherungsgericht hat ihn als überzeugend bezeichnet (AHI 1993 S. 229 Erw. 7a).
4.4
4.4.1 Das AHVG enthält keine Kompetenzdelegation an den Bundesrat, vom Grundsatz des Zinsabzugs für das im Betrieb investierte Eigenkapital abzuweichen. Art. 9 Abs. 2 lit. f Satz 2 AHVG ermächtigt den Bundesrat lediglich, die Höhe des abzugsberechtigten Zinses festzusetzen. Die Vorschrift von Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) ist demgemäss gestützt auf die allgemeine, dem Bundesrat in Art. 154 Abs. 2 AHVG eingeräumte Vollzugskompetenz erlassen worden.

Ausführungs- und Vollzugsverordnungen kommt die Funktion zu, die gesetzlichen Bestimmungen zu konkretisieren und gegebenenfalls untergeordnete Lücken zu füllen, soweit dies für den Vollzug des Gesetzes erforderlich ist. Die Ausführungsbestimmungen müssen sich jedoch an den gesetzlichen Rahmen halten und dürfen insbesondere keine neuen Vorschriften aufstellen, welche die Rechte der Bürger beschränken oder ihnen neue Pflichten auferlegen, selbst wenn diese Regeln mit dem Zweck des Gesetzes vereinbar wären. Vollzugsbestimmungen sind zudem nur in dem Umfange zulässig, als das Gesetz dafür Raum lässt und nicht bewusst auf eine präzisere Regelung der betreffenden Frage verzichtet (BGE 126 II 291 Erw. 3b mit Hinweis).
4.4.2 Soweit Kapitalgewinne in der Weise realisiert werden, dass Vermögenswerte aus der betrieblichen Vermögenssphäre ausscheiden und in das Privatvermögen des Selbstständigerwerbenden überführt werden, wie z.B. bei der vollständigen oder teilweisen Betriebsaufgabe, ist die Verweigerung des Zinsabzugs für das so realisierte Kapital sachlich begründet. Denn in diesem Fall steht das entsprechende Kapital dem Betrieb nicht mehr zur Verfügung.

Ein anderer wirtschaftlicher Sachverhalt liegt hingegen bei der buchmässigen Aufwertung von Geschäftsvermögen oder bei der Auflösung von Rückstellungen oder stillen Reserven vor. Damit wird Betriebskapital, das bisher in den Büchern nicht als solches geführt wurde, offen als Bestandteil des Geschäftsvermögens ausgewiesen. Es verbleibt aber im Betrieb und dient diesem weiterhin. Mit anderen Worten findet bei der buchmässigen Aufwertung von Geschäftsvermögen und bei der Auflösung von Rückstellungen und stillen Reserven kein Kapitalabfluss, sondern nur eine Offenlegung von bisher stillinvestiertem Betriebskapital statt. Hier ist eine Verweigerung des Zinsabzuges auf dem realisierten Kapitalgewinn mit dem gesetzlichen Grundsatz des Zinsabzugs nicht vereinbar. Den Selbstständigerwerbenden würde damit gerade im Widerspruch zu Wortlaut und Normzweck von Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG eine Beitragspflicht für den Kapitalertrag ihres im Betrieb investierten Eigenkapitals auferlegt.

Analoge Gesichtspunkte hat das Eidgenössische Versicherungsgericht für die aus dem gewerbsmässigen Liegenschaftshandel erzielten Verkaufserlöse als ausschlaggebend erachtet. Da die Verkaufserlöse im Zeitraum zwischen Verkauf und Reinvestition in neuen Grundbesitz im Eigenkapital des Liegenschaftshändlers verbleiben, hat es sie ebenfalls zum Zinsabzug zugelassen (ZAK 1987 S. 425 Erw. 6a mit Hinweis). Soweit in AHI 1993 S. 229 Erw. 7a etwas anderes gesagt wurde, kann daran nicht festgehalten werden.
4.4.3 Die Vollzugsbestimmung von Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) erweist sich aus diesen Gründen insoweit als gesetzwidrig, als damit undifferenziert der Zinsabzug auf dem be-

trieblich investierten Kapital für sämtliche Kapitalgewinne, namentlich auch für solche aus der Aufwertung von Geschäftsvermögen und Auflösung von Rückstellungen oder stillen Reserven, ausgeschlossen wird.
4.5
4.5.1 Die im vorliegenden Fall von der Steuerverwaltung erfassten und gemeldeten periodenfremden ausserordentlichen Einkünfte im Geschäftsjahr 1998/99 in der Höhe von Fr. 171'117.- betreffen Buchgewinne aus einem Fahrzeugverkauf, aus Prämienüberschüssen sowie die Rückbuchung von in den Jahren 1997 und 1998 als transitorische Passiven verbuchten (unsicheren) Forderungen, welche im Jahr 1999 mit dem Gläubiger bereinigt werden konnten. Diesen Geschäftsvorgängen liegt einerseits eine Aufwertung von Geschäftsvermögen und andererseits die Auflösung von Rückstellungen zugrunde. Der dadurch erzielte Vermögenszuwachs (Kapitalgewinn) wurde buchmässig offen gelegt, bildete aber schon bisher (verdeckter) Bestandteil des Eigenkapitals und gehörte auch in der Folge weiterhin zum Geschäftsvermögen. Nach dem Gesagten ist darauf in Übereinstimmung mit dem gesetzlichen Grundsatz von Art. 9 Abs. 2 lit. f AHVG ein Zinsabzug zu gewähren. Die davon abweichende Vollzugsbestimmung von Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) ist hiefür unbeachtlich.
4.5.2 Auf den hier zu beurteilenden Fall übertragen bedeutet dies, dass Art. 23bis Abs. 3 AHVV (in der bis 31. Dezember 2000 geltenden Fassung) nur insofern gesetzwidrig ist, als dass jener Teil des investierten Eigenkapitals zum Zinsabzug zuzulassen ist, welcher für die Erzielung des Kapitalgewinnes eingesetzt wurde. Was den übrigen Teil des per 1. Januar 2000 investierten Eigenkapitals betrifft, so ist darauf nur deshalb kein Zinsabzug erfolgt, weil die Jahre 1999 und 2000 in eine Bemessungslücke fallen. Demnach ist ein Zinsabzug auf jenem investierten Eigenkapital zu verweigern, welches bei Fortführung des bisherigen Beitragsbemessungsverfahrens (zweijährige Vergangenheitsbemessung) im Rahmen der ordentlichen Beitragsbemessung berücksichtigt worden wäre.
4.6 Das Verwaltungsgericht hat entschieden, dem Zinsabzug sei das gesamte am 1. Januar 2000 im Betrieb des Beschwerdegegners investierte und von der Ausgleichskasse noch zu ermittelnde Eigenkapital zugrunde zu legen. Diese Auffassung erweist sich nach dem Gesagten als bundesrechtswidrig. Lediglich der Kapitalertrag auf dem realisierten Kapitalgewinn von Fr. 171'117.- ist mittels Zinsabzug von der Beitragserhebung auszuscheiden. Die Ausgleichskasse hat den geschuldeten Sonderbeitrag in diesem Sinn neu festzusetzen.
5.
Im kantonalen Verfahren hat der Beschwerdegegner eventualiter die periodenübergreifende Verrechnung von Verlusten geltend gemacht. Da das Eidgenössische Versicherungsgericht in Abgabestreitigkeiten nicht an die Parteibegehren gebunden ist (Erw. 1.1), kann das Gericht auch diesen (vorinstanzlichen) Einwand prüfen. Diesem ist kein Erfolg beschieden; denn mit Urteil B. vom 8. Mai 2006 (H 46/05) hält das Eidgenössische Versicherungsgericht an der bisherigen Rechtsprechung, wonach die periodenübergreifende Verrechnung von Verlusten im Sinne der steuerrechtlichen Regelung im AHV-Beitragsverfahren unzulässig ist, auch unter den auf 1. Januar 1995 geänderten Normen der AHVV und in Anbetracht der mit dieser Änderung angestrebten Harmonisierung von Steuer- und AHV-Recht fest.
6.
Da das BSV als Aufsichtsbehörde Verwaltungsgerichtsbeschwerde erhoben hat, sind keine Gerichtskosten zu erheben (Art. 156 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 135 OG). Dem Ausgang des Prozesses entsprechend ist dem Beschwerdegegner eine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 159 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 135 OG).

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.
2.
Der Rückweisungsentscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Luzern vom 12. Juli 2005 wird aufgehoben und die Sache an die Ausgleichskasse Luzern zurückgewiesen, damit sie im Sinne der Erwägungen dieses Urteils neu verfüge.
3.
Es werden keine Gerichtskosten erhoben.
4.
Die Ausgleichskasse Luzern hat dem Beschwerdegegner für das Verfahren vor dem Eidgenössischen Versicherungsgericht eine Parteientschädigung von Fr. 1500.- (einschliesslich Mehrwertsteuer) zu bezahlen.

5.
Dieses Urteil wird den Parteien, dem Verwaltungsgericht des Kantons Luzern, Sozialversicherungsrechtliche Abteilung, und der Ausgleichskasse Luzern zugestellt.
Luzern, 9. Juni 2006
Im Namen des Eidgenössischen Versicherungsgerichts

Die Präsidentin der I. Kammer: Die Gerichtsschreiberin: