Urteilskopf

101 V 81

14. Urteil vom 29. April 1975 i.S. Sch. gegen Caisse de compensation de la Fédération genevoise des sociétés de détaillants und Kantonale Rekurskommission für die Ausgleichskassen
Regeste (de):
Art. 20 Abs. 3 und Art. 23 Abs. 4 AHVV.

- Persönliche Beitragspflicht des als Treuhänder an einer Kollektivgesellschaft beteiligten Versicherten.

- Wer beitragspflichtig ist, bestimmt sich nicht nach steuerrechtlichen Kriterien.

Regeste (fr):
Art. 20 al. 3 et art. 23 al. 4 RAVS.

- L'assuré membre d'une société en nom collectif en vertu d'un contrat de fiducie est tenu à payer des cotisations.

- Les critères du droit fiscal ne sont pas décisifs pour déterminer la personne tenue à payer des cotisations.

Regesto (it):
Art. 20 cpv. 3 e art. 23 cpv. 4 OAVS.

- L'assicurato membro d'una società in nome collettivo come fiduciario di terzi deve lui stesso pagare i contributi.

- I criteri di diritto fiscale non sono decisivi per determinare la persona tenuta a contribuire.

Sachverhalt ab Seite 81

BGE 101 V 81 S. 81

A.- Der in Basel wohnhafte Sch. ist Direktor der Firma O. AG. Als deren Treuhänder ist er im August 1970 in die Kollektivgesellschaft D. & Co. eingetreten. Die zum Erwerb der Beteiligung an der Firma D. & Co. erforderlichen Mittel wurden von der Firma O. AG aufgebracht, welcher auch sämtliche Erträgnisse aus der durch Sch. ausgeübten Beteiligung zufliessen. Grundlage des Treuhandverhältnisses ist der Treuhandvertrag vom 18. Oktober 1971. Darnach ist Sch. Gesellschafter der D. & Co., welche Stellung er "gänzlich für Rechnung und Gefahr" der Aktiengesellschaft innehat; deren Weisungen und Richtlinien sind für ihn verbindlich; die Entschädigung für die Tätigkeit als Gesellschafter "ist in derjenigen

BGE 101 V 81 S. 82

inbegriffen, welche er für seine übrige Tätigkeit als Direktor des Auftraggebers und dessen Konzerngesellschaften erhält". Die Caisse de compensation de la Fédération genevoise des sociétés de détaillants stellte fest, dass Sch. für die ersten sechs Monate seiner Tätigkeit in der D. & Co. einen Gewinnanteil von Fr. 330'112.– erhalten hatte, rechnete diesen Betrag auf ein Jahreseinkommen um und ermittelte nach Abzug des Zinses des im Betrieb investierten Eigenkapitals ein Einkommen von Fr. 628'774.–. Auf dieser Grundlage setzte die Ausgleichskasse die von Sch. für die Zeit vom August 1970 bis September 1971 geschuldeten persönlichen Sozialversicherungsbeiträge fest. Die entsprechende Kassenverfügung vom 21. Oktober 1971 ist von der AHV-Rekurskommission des Kantons Genf am 12. Mai 1972 bestätigt worden. Die dagegen eingereichte Verwaltungsgerichtsbeschwerde hat das Eidg. Versicherungsgericht mit Entscheid vom 26. Oktober 1972 abgewiesen (BGE 98 V 191).

B.- Mit Verfügung vom 8. April 1974 eröffnete die Ausgleichskasse dem Sch., dass er für die Jahre 1974 und 1975 persönliche Sozialversicherungsbeiträge von je Fr. 53'640.– zu bezahlen habe. Dieser Forderung legte sie ein nach Abzug des Eigenkapitalzinses verbliebenes mittleres Jahreseinkommen von Fr. 670'515.– aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Jahre 1971/72 zugrunde.

C.- Sch. liess gegen diese Verfügung bei der Kantonalen Rekurskommission für die Ausgleichskassen, Basel, Beschwerde erheben, indem er unter anderem geltend machte: Die Erträgnisse aus der Beteiligung an der D. & Co. würden ungeschmälert der Aktiengesellschaft abgeliefert. Die Eidgenössische Wehrsteuerverwaltung habe es bezüglich der Wehrsteuer als zulässig anerkannt, dass seine Beteiligung an der Kollektivgesellschaft D. & Co. der O. AG zugerechnet werde. In diesem Sinn sei die kantonale Wehrsteuerverwaltung bei der Steuerveranlagung 1973/74 vorgegangen. Weil die Steuerverwaltung den Ertrag aus der "Beteiligung D." nicht als Erwerbseinkommen des Sch., sondern als Ertrag der O. AG qualifiziert habe, dürften auf diesem Ertrag keine Sozialversicherungsbeiträge erhoben werden. Die Vorinstanz hat die Beschwerde am 27. Juni 1974 abgewiesen.

D.- Diesen Entscheid zieht Sch. mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Eidg. Versicherungsgericht weiter. Er lässt beantragen, der Entscheid sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass er für die Zahlungen der D. & Co. nicht beitragspflichtig sei. Zur Begründung wird im wesentlichen vorgebracht: Bei der Beurteilung, ob der innerhalb einer Kollektivgesellschaft erzielte Ertrag abgabepflichtiges Erwerbseinkommen sei, habe die Ausgleichskasse auf gesellschaftsinterne Verhältnisse abzustellen, wenn diese von den Beteiligten bewiesen werden. Darum sei vorliegend die gewählte Konstruktion für die Beteiligung der O. AG an der D. & Co. massgebend, die eine Erhebung von Sozialversicherungsbeiträgen auf den Erträgnissen der D. & Co. nicht zulasse. Zweifellos wäre es durch eine andere Rechtsgestaltung möglich gewesen, jeden Anschein einer Beitragspflicht zu vermeiden. Im Vertrauen darauf, dass die Steuerverwaltungen wie die andern abgaberechtlichen Behörden praxisgemäss von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten ausgehen, sei ein einfacher und klarer Treuhandvertrag gewählt worden. Die beteiligten Steuerverwaltungen hätten denn auch entschieden, dass die der O. AG aus der Beteiligung D. & Co. zustehenden Erträge von dieser zu versteuern seien. In gleicher Weise habe die Ausgleichskasse, die an die steuerrechtliche Qualifikation gebunden sei, zu verfahren. Die Ausgleichskasse und das Bundesamt für Sozialversicherung beantragen die Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

Erwägungen

Das Eidg. Versicherungsgericht zieht in Erwägung:

1. In seinem Urteil vom 26. Oktober 1972 hat das Eidg. Versicherungsgericht erkannt, dass der zwischen Sch. und der O. AG abgeschlossene Treuhandvertrag für die D. & Co. eine "res inter alios acta" sei. Zu den Teilhabern der Kollektivgesellschaft gehöre Sch., nicht die O. AG. Sch. kämen Dritten gegenüber alle Verpflichtungen zu, welche das Gesetz den Mitgliedern einer Kollektivgesellschaft auferlege. Zu diesen Verpflichtungen gehöre auch die Entrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen als Selbständigerwerbender auf dem ihm zukommenden Netto-Gewinnanteil. Die Beitragspflicht bestehe ohne Rücksicht darauf, ob der Beitragspflichtige den

BGE 101 V 81 S. 84

Anteil zu seinem Nutzen verwenden oder einer natürlichen oder juristischen Person zu Eigentum übertrage. Das Gericht führte weiter aus, dass die Sozialversicherung dann von dieser Betrachtungsweise abgehen und sich an die wirtschaftliche Wirklichkeit halten müsste, wenn die Parteien beabsichtigt hätten, durch ihre Vereinbarungen eine Beitragspflicht zu umgehen (BGE 98 V 192 Erw. 3). - Diese Rechtsprechung basiert auf dem allgemeinen Grundsatz, dass die Beitragsordnung der AHV sich in der Regel an die nach aussen kundgemachten rechtlichen Verhältnisse zu halten hat (EVGE 1967 S. 227). In dem soeben zitierten Urteil hat das Eidg. Versicherungsgericht übrigens auch erklärt, dass die Beiträge auf dem Anteil am Reingewinn, welcher auf den an einer Kommanditgesellschaft treuhänderisch beteiligten Kommanditär entfällt, von diesem entrichtet werden müssen. Ebenfalls im Urteil vom 26. Oktober 1972 hat das Eidg. Versicherungsgericht unter Berufung auf EVGE 1967 S. 227 aber auch darauf hingewiesen, dass die Beiträge von treuhänderisch erzieltem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit regelmässig von jener Person bezahlt werden müssen, die der Fiskus als dafür steuerpflichtig bezeichnet. Die Frage wurde offen gelassen, ob die Ausgleichskasse im Falle des Sch. durch eine spätere definitive Steuermeldung gebunden wäre, wenn sich aus dieser Meldung ergäbe, dass der Fiskus die Gewinnanteile aus der D. & Co. bei der O. AG besteuert hat (BGE 98 V 194 Erw. 5).

2. An der im Urteil vom 26. Oktober 1972 dargelegten Rechtsprechung (insbesondere Erwägungen 2-4) ist festzuhalten, weshalb auf jene Darlegungen verwiesen werden kann. Hingegen ist heute zu prüfen, ob die Tatsache, dass sowohl der eidgenössische wie der kantonale Fiskus für den Gewinnanteil 1971/72 des Sch. aus seiner Beteiligung an der D. & Co. die Fiduziantin O. AG und nicht den Treuhänder besteuern, auch beitragsrechtlich zu einer neuen Betrachtungsweise des seit dem Urteil vom 26. Oktober 1972 unveränderten Gesellschafts- und Treuhandverhältnisses führen muss.

3. Als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gilt das in selbständiger Stellung erzielte Einkommen unter anderem aus Handel und Gewerbe, einschliesslich der Anteile der Teilhaber von Kollektivgesellschaften, soweit sie den gesetzlich abzugsfähigen Eigenkapitalzins übersteigen

BGE 101 V 81 S. 85

(Art. 9 Abs. 1 AHVG in Verbindung mit Art. 17 lit. c und Art. 18 Abs. 2 AHVV). Art. 20 Abs. 3 AHVV bestimmt ferner unter dem Randtitel "Beitragspflichtige Personen", dass die Teilhaber von Kollektivgesellschaften die Beiträge von dem gemäss Art. 17 lit. c AHVV berechneten Anteil am Einkommen der Personengesamtheiten zu entrichten haben. Aus diesen Vorschriften ergibt sich, dass die in einer Kollektivgesellschaft realisierten Geschäftsgewinne Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit darstellen und beitragsrechtlich von den "Teilhabern" zu verabgaben sind. Teilhaber einer Kollektivgesellschaft können nur die natürlichen Per-

sonen sein, welche die Kollektivgesellschaft gemäss Art. 552 OR bilden. Grundsätzlich ist jede einzelne dieser Personen für ihren Gewinnanteil beitragspflichtig, soweit er den zum Abzug zugelassenen Eigenkapitalzins übersteigt. Diese Ordnung geht einer abweichenden steuerrechtlichen Betrachtungsweise schon deshalb vor, weil der Treuhandvertrag nur die daran beteiligten Personen verpflichten, mithin keine darüber hinausgehenden gesellschaftsrechtlichen Verhältnisse begründen kann. Aber auch abgesehen davon, muss der Treuhänder den auf ihn entfallenden Gewinnanteil aus der Kollektivgesellschaft jedenfalls dort AHV-rechtlich selber verabgaben, wo der Treugeber selber überhaupt nicht der Beitragspflicht unterworfen werden könnte. Denn das AHV-rechtliche Postulat lückenloser Erfassung des Arbeitseinkommens hat ohnehin Priorität gegenüber den Veranlagungsvorschriften des Art. 23 Abs. 1 und 4 AHVV, wonach die Steuerbehörden das massgebende Einkommen anhand der Wehrsteuerveranlagung zu ermitteln und die Ausgleichskassen sich an die Angaben der Steuerbehörden zu halten haben. In diesem Zusammenhang ist folgendes zu beachten: Das Wehrsteuerrecht bestimmt nicht, wer für treuhänderisch erworbenes Einkommen steuerpflichtig ist - ob der Treuhänder oder der Treugeber -, sondern lässt wahlweise beide Lösungen zu (KÄNZIG, Wehrsteuer N. 25 zu Art. 2). Wenn die Eidgenössische Steuerverwaltung am 19. November 1971 der heutigen Rechtsvertreterin des Beschwerdeführers geschrieben hat: "Vorliegend dürften die Verhältnisse genügend klar und übersichtlich gestaltet worden sein, um eine direkte Zurechnung der auf den in Frage stehenden Gesellschaftsanteil an der D. & Co. entfallenden Faktoren bei der Treugeberin ...

zu gestatten, sofern sie bei dieser ordnungsgemäss verbucht werden", so liess sie sich allein davon leiten, dass der Gewinnanteil besteuert werde; sie war mit der Besteuerung bei der Fiduziantin einverstanden, sofern diese das dafür Erforderliche vorkehre. Bei dieser Sachlage ist dem Bundesamt für Sozialversicherung zuzustimmen, dass der wehrsteuerrechtlichen Bestimmung derjenigen Person, die für den Gewinnanteil eines treuhänderischen Kollektivgesellschafters steuerpflichtig ist, keine entscheidende Bedeutung dafür zukommt, ob und gegebenenfalls von wem auf diesem Gewinnanteil Sozialversicherungsbeiträge entrichtet werden müssen. In dieser Hinsicht sind die Ausgleichskassen an die Angaben der Steuerbehörden nicht gebunden. Diese haben das für die Beitragspflicht massgebende Erwerbseinkommen zu ermitteln und den Ausgleichskassen verbindlich zu melden. Aber wer von diesem Einkommen Sozialversicherungsbeiträge bezahlen muss, ist von der Ausgleichskasse auf Grund des AHV-Rechts zu bestimmen. Im übrigen hat die Rechtsprechung zu Art. 23 Abs. 4 AHVV schon längst erkannt, dass der Richter von rechtskräftigen Steuertaxationen unter anderem dann abweichen darf, wenn sachliche Umstände gewürdigt werden müssen, die steuerrechtlich belanglos, sozialversicherungsrechtlich aber bedeutsam sind (BGE 98 V 188 Erw. 2 und dort zitierte Urteile).

4. Zusammenfassend ergibt sich, dass fiduziarische Verhältnisse nichts daran ändern, dass die AHV-Beitragsordnung sich in der Regel an die nach aussen - insbesondere durch das Handelsregister - kundgemachten Rechtsverhältnisse zu richten hat (BGE 101 V 7, EVGE 1967 S. 227). Treuhandverhältnisse können, wenn überhaupt, die Beitragspflicht des Treuhänders als Teilhaber einer Kollektivgesellschaft nur dann in Frage stellen, wenn der Fiduziant diese Beitragspflicht rechtlich zu übernehmen vermag. Im vorliegenden Fall ist die Treugeberin mangels natürlicher Persönlichkeit ausserstande, die persönliche Beitragspflicht zu erfüllen. Demzufolge hat Sch. selber von den auf ihn entfallenden Gewinnanteilen aus der D. & Co. persönliche Beiträge zu entrichten. An diesem Ausgang des Verfahrens vermögen die Ausführungen in der Verwaltungsgerichtsbeschwerde nichts zu ändern. Insbesondere ist es belanglos, ob die für die Beteiligung der O. AG an der D. & Co. gewählte Konstruktion steuerliche Vorteile bietet oder nicht und ob es durch eine

andere Rechtsgestaltung möglich gewesen wäre, die streitigen Beiträge einzusparen.

Dispositiv

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird abgewiesen.