Urteilskopf

102 V 27

8. Urteil vom 6. Februar 1976 i.S. S. gegen Ausgleichskasse des Grosshandels und Obergericht des Kantons Aargau
Regeste (de):
Beiträge vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit; Ermittlung (Art. 9 AHVG).

- Über die Bindung der Ausgleichskasse an die Steuermeldung gemäss Art. 23 Abs. 4 AHVV. Bestätigung und Präzisierung der Rechtsprechung (Erw. 3).

- Die wehrsteuerrechtliche Praxis zu Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB betreffend Realisierung stiller Reserven ist auch für die Auslegung von Art. 17 lit. d AHVV massgebend. Unterschiede zwischen Wehrsteuerrecht und AHV-Recht (Erw. 6).

- Nur wer Kollektivgesellschafter im formellen Sinn oder qualifizierter stiller Gesellschafter der Kollektivgesellschaft ist, wird für den Liquidationsgewinn, den die Kollektivgesellschaft erzielt, beitragspflichtig (Erw. 7).

Regeste (fr):
Cotisations sur le revenu provenant d'une activité indépendante: détermination (art. 9 LAVS).

- Les caisses de compensation sont liées par les données des autorités fiscales cantonales (art. 23 al. 4 RAVS). Confirmation et précision de la jurisprudence (consid. 3).

- La pratique relative à l'art. 21 al. 1 lit. d AIN en matière de réalisation de réserves latentes est déterminante pour l'interprétation de l'art. 17 lit. d RAVS. Différences entre le droit de l'AIN et celui de l'AVS (consid. 6).

- Seul l'associé au sens propre ou le bailleur de fonds qualifié de la société en nom collectif est tenu de cotiser sur les bénéfices de liquidation réalisés par la société (consid. 7).

Regesto (it):
Contributi da reddito di attività lucrativa indipendente: determinazione (art. 9 LAVS).

- Le indicazioni fornite dalle autorità fiscali cantonali sono vincolanti per le casse di compensazione (art. 23 cpv. 4 OAVS). Conferma della giurisprudenza e indicazioni che la precisano (consid. 3).

- La pratica relativa all'art. 21 cpv. 1 lit. d DIN in materia di realizzazione di riserve latenti è determinante per l'interpretazione dell'art. 17 lit. d OAVS. Differenze fra le norme del DIN e quelle della LAVS (consid. 6).

- Soltanto il socio nel senso proprio o il socio tacito della società in nome collettivo è tenuto a versare contributi in ragione degli utili realizzati dalla società per causa di liquidazione (consid. 7).

Sachverhalt ab Seite 28

BGE 102 V 27 S. 28

A.- Unter der Firma S. & Co. bestand eine Kommanditgesellschaft, welcher W. S., der Vater des heute am Recht stehenden D. S., als unbeschränkt haftender Gesellschafter angehörte. Nachdem W. S. im Jahre 1958 gestorben und die Firma in die Kollektivgesellschaft S. & Co. Immobilien umgewandelt worden war, gründeten seine Erben im Jahre 1965 eine neue Kommanditgesellschaft S. & Co. D. S. gehört dieser neuen Gesellschaft als unbeschränkt haftender Gesellschafter an. An der Kollektivgesellschaft S. & Co. Immobilien ist er nach seiner Darstellung nicht beteiligt. Von dieser Firma floss ihm aber - angeblich in seiner Eigenschaft als Miterbe am Nachlass seines Vaters W. S. - im Jahre 1970 ein Anteil von Fr. 801'101.– am Gewinn aus dem Verkauf einer Liegenschaft zu. Laut Wehrsteuermeldung belief sich das durchschnittliche Erwerbseinkommen des D. S. in den Jahren 1969/70 auf Fr. 512'093.–. In diesem Einkommen ist der erwähnte Liegenschaftsgewinn von Fr. 801'101.– (bzw. von Fr. 400'550.– im Durchschnitt der beiden Berechnungsjahre) inbegriffen. Auf dieser Basis errechnete die Ausgleichskasse des Grosshandels das beitragspflichtige Einkommen für die Jahre 1972 und 1973 auf Fr. 463'802.– und die persönlichen Beiträge für 1972 auf Fr. 26'284.40 und für 1973 auf Fr. 37'475.–. In diesem Sinn

BGE 102 V 27 S. 29

erliess die Ausgleichskasse am 8. Januar 1974 zwei Beitragsverfügungen.

B.- D. S. beschwerte sich gegen den Einbezug des Liegenschaftsgewinns ins beitragspflichtige Einkommen, doch ist seine Beschwerde vom Obergericht des Kantons Aargau am 16. Dezember 1974 abgewiesen worden. Zur Begründung ihres Entscheides führt die Vorinstanz aus: Es müsse angenommen werden, dass D.S. und seine Miterben beim Tod des Vaters Geschäftsvermögen zum steuerlich anerkannten Buchwert übernommen hätten, wobei vorerst die Überführung ins Privatvermögen unterblieben und die realisierte stille Reserve erst bei der Veräusserung der Liegenschaft und nach Umwandlung der Kommanditgesellschaft mit Handelszweck in die Immobilien-Kollektivgesellschaft zur Besteuerung angemeldet worden sei. Der Kapitalgewinn sei daher, entgegen der Auffassung des Beschwerdeführers, der Ausgleichskasse nicht irrtümlicherweise gemeldet worden. D. S. müsse sich dabei behaften lassen, dass er selber den Grundstückgewinn zur Besteuerung deklariert und die Wehrsteuerveranlagung habe in Rechtskraft erwachsen lassen.

C.- Gegen diesen Entscheid führt D. S. Verwaltungsgerichtsbeschwerde mit dem Antrag, das beitragspflichtige Einkommen sei durch Abzug des Grundstückgewinnes auf Fr. 63'252.– herabzusetzen. Die Ausgleichskasse verzichtet auf eine Vernehmlassung zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde. Das Bundesamt für Sozialversicherung beantragt die Abweisung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde.

Erwägungen

Das Eidg. Versicherungsgericht zieht in Erwägung:

1. Heute ist lediglich zu beurteilen, ob der Liquidationsgewinn von Fr. 801'101.– als Erwerbseinkommen zu qualifizieren ist, auf dem der Beschwerdeführer persönliche Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten hat, oder ob sich unter den gegebenen Umständen ahv-rechtlich eine von der Steuermeldung abweichende Betrachtungsweise aufdrängt.

2. Da somit keine Versicherungsleistungen streitig sind, hat das Eidg. Versicherungsgericht nur zu prüfen, ob der vorinstanzliche Entscheid Bundesrecht verletze, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Er-

messens, oder ob der

BGE 102 V 27 S. 30

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 Eidg. Versicherungsgericht in Abgabestreitigkeiten an die Parteibegehren nicht gebunden ist, wenn der Prozess um die Verletzung von Bundesrecht oder um die unrichtige oder unvollständige Feststellung des Sachverhalts geht.

3. a) Nach Art. 23 Abs. 4 AHVV sind die Angaben der kantonalen Steuerbehörden über das für die Beitragsberechnung massgebende Erwerbseinkommen Selbständigerwerbender für die Ausgleichskassen verbindlich. Daraus hat die Rechtsprechung die Regel abgeleitet, dass der Sozialversicherungsrichter von rechtskräftigen Steuertaxationen bloss dann abweichen darf, wenn diese klar ausgewiesene Irrtümer enthalten, die ohne weiteres richtiggestellt werden können, oder wenn sachliche Umstände gewürdigt werden müssen, die steuerrechtlich belanglos, sozialversicherungsrechtlich aber bedeutsam sind. Blosse Zweifel an der Richtigkeit einer Steuerveranlagung genügen hierzu nicht; denn die ordentliche Einkommensermittlung obliegt den Steuerbehörden, in deren Aufgabenkreis der Sozialversicherungsrichter nicht mit eigenen Veranlagungsmassnahmen einzugreifen hat. Darum hat der selbständigerwerbende Versicherte seine Rechte im Hinblick auf die ahv-rechtliche Beitragspflicht in erster Linie im Steuerjustizverfahren zu wahren (BGE 98 V 21 und 188). b) Die absolute Verbindlichkeit der Angaben der Steuerbehörden für die Ausgleichskassen und die daraus abgeleitete relative Bindung des Sozialversicherungsrichters 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 bzw. Einkommensbezügers und beschlägt daher die Frage, ob überhaupt Erwerbseinkommen und gegebenenfalls solches aus selbständiger oder aus unselbständiger Tätigkeit vorliegt und ob der Einkommensbezüger beitragspflichtig ist, nicht. 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 101 V 86).

BGE 102 V 27 S. 31

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 98 V 20). Diese Beurteilungskompetenz der Ausgleichskassen gilt umso mehr dann, wenn bestimmt werden muss, ob ein Versicherter überhaupt erwerbstätig ist oder nicht (ZAK 1968 S. 304). Daher rechtfertigt es sich, die Ausgleichskassen auch selbständig beurteilen zu lassen, ob ein von der Steuerbehörde gemeldetes Kapitaleinkommen als Erwerbseinkommen zu qualifizieren ist. Dass die soeben umschriebene Beurteilungskompetenz der Ausgleichskassen in gleichem Umfang auch dem Sozialversicherungsrichter zusteht, ist selbstverständlich.

4. Auf welcher tatsächlichen Grundlage und aus welchen rechtlichen Gründen der Gewinnanteil von Fr. 801'101.– als wehrsteuerpflichtiges Einkommen des Beschwerdeführers erfasst wurde, ergibt sich im wesentlichen aus den Steuerakten sowie aus dem von der Vorinstanz beim zuständigen Steueramt eingeholten Bericht und den ergänzenden Erhebungen des Eidg. Versicherungsgerichts. In seinem Schreiben vom 21. Oktober 1974 führt das Steueramt zur Hauptsache folgendes aus: "Die AHV-Meldung wurde aufgrund der Wehrsteuerselbstdeklaration

und der vom Rechtsvertreter eingereichten Steuerausscheidung erstellt. Im Anhangblatt zur Steuereinschätzung 1971 des Kantons Zürich wird die Wehrsteuerpflicht des in Rede stehenden partiellen Grundstückgewinns von Fr. 801'101.– ausdrücklich festgestellt... Da die Streitsumme aus einem ausserkant. Liegenschaftsgewinn herrührt, ist die mat. Abklärung der Gewinnentstehung den aarg. Steuerbehörden nicht direkt möglich." Im übrigen scheint das Steueramt anzunehmen, der Anspruch der Erbengemeinschaft beziehe sich auf Geschäftsvermögen des Erblassers, das als solches - ohne Überführung in Privatvermögen - von den Erben zum Buchwert übernommen und in der Unternehmung (ursprünglich Kommandit- und später Immobilienkollektivgesellschaft) belassen worden sei, und dass danach - gemäss Bundesgerichtspraxis - im

Zeitpunkt seiner Realisierung der Liquidationsgewinn von den Erben habe versteuert werden müssen. Die vom Eidg. Versicherungsgericht eingeholte Erläuterung scheint darauf hinzuweisen, dass die Steuerbehörde davon ausgegangen ist, dass die Erbengemeinschaft in irgendeiner Form an der buchführungspflichtigen Immobiliengesellschaft beteiligt gewesen und insoweit bei der Realisierung der fraglichen stillen Reserve wehrsteuerpflichtig geworden sei. Die Vorinstanz hat zunächst einmal die Möglichkeit offen gelassen, dass es sich um einen privaten, nicht beitragspflichtigen Kapitalgewinn handeln könnte. Auf eine eigene Stellungnahme zur Frage nach der Gewinnentstehung hat sie verzichtet und sich auf folgende Argumentation beschränkt: Als steuerpflichtiger Kapitalgewinn komme allein ein solcher nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB in Frage, der dann aber notwendigerweise nach Art. 17 lit. d AHVV auch beitragspflichtig sei. Dem Beschwerdeführer sei Gelegenheit geboten worden, sich zum Bericht der Steuerbehörde vom 21. Oktober 1974 "und damit auch zur Frage der Gewinnentstehung zu äussern, welche die Wehrsteuerpflicht des streitigen Gewinns bei gleichzeitig fehlender Beitragspflicht begründen könnte". Er habe sich indessen nicht näher vernehmen lassen. "Unter diesen Umständen kann nicht angenommen werden, der von der Wehrsteuer erfasste Grundstückgewinn stelle kein Erwerbseinkommen dar. Vielmehr muss sich der Beschwerdeführer dabei behaften lassen, dass er ihn selber zur Besteuerung deklarierte und die Wehrsteuerveranlagung in Rechtskraft erwachsen liess."

5. Diesen vorinstanzlichen Überlegungen kann nicht beigepflichtet werden. a) Es ist davon auszugehen, dass vorerst auch der kantonale Richter auf Grund der Vorbringen des Beschwerdeführers die Wehrsteuermeldung in Zweifel gezogen und deshalb nähere Abklärungen als notwendig erachtet hat. Zu diesem Zweck wurden die Steuerakten und der steueramtliche Bericht vom 21. Oktober 1974 beigezogen. Effektiv hat aber die Vorinstanz gleichwohl auf nähere tatbeständliche Abklärungen verzichtet und sich überhaupt nicht auf einen bestimmten Sachverhalt (allenfalls auf mehrere alternativ in Frage kommende und zum gleichen rechtlichen Resultat führende Sachverhalte) festgelegt. Insoweit hat sie überhaupt keine Feststellung des Sachverhalts im Sinne von Art. 105 OG getroffen.

Dies hat zur Folge, dass die Streitsache zur Feststellung des relevanten Sachverhalts an das Obergericht zurückgewiesen werden müsste, wenn er sich nicht anhand der vorliegenden Akten zweifelsfrei ermitteln liesse. b) Die eigentliche Argumentation im angefochtenen Entscheid beruht auf der Annahme, die Wehrsteuertaxation im Sinne von Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB habe als zutreffend zu gelten, weil der Beschwerdeführer selber den Kapitalgewinn zur Besteuerung deklariert und die Wehrsteuerveranlagung in Rechtskraft habe erwachsen lassen. Daraus zieht die Vorinstanz den Schluss, dieses nach Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB steuerpflichtige Einkommen müsse notwendigerweise auch im Sinn des inhaltlich identischen Art. 17 lit. d AHVV beitragspflichtig sein. Sie stellt damit im Ergebnis also doch auf die Wehrsteuermeldung ab, und zwar nicht nur ohne Prüfung

des der Wehrsteuertaxation zugrunde liegenden Sachverhalts, sondern auch ohne Prüfung der Rechtsfrage, ob überhaupt die wehrsteuerrechtliche Beurteilung des Falles durch die Steuerbehörde haltbar ist und, wenn ja, ob grundsätzlich, bzw. unter Umständen wie den vorliegenden, Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB und Art. 17 lit. d AHVV wirklich in jeder Hinsicht analog auszulegen sind.

6. a) Nach KÄNZIG (Wehrsteuer, 1962 N. 97, 98, 103 zu Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB, ferner Ergänzungsband 1972, N. 97, 98 und 103 zu Art. 21 Abs. 1 lit. d WStB) wird der Erbe, dem Geschäftsvermögen erbrechtlich zufällt und der dieses Vermögen als Geschäftsvermögen zum übernommenen Buchwert beibehält, hinsichtlich der stillen Reserven abgabepflichtig, sobald er diese Reserven realisiert. Das ist beispielsweise der Fall, wenn er entweder in Fortsetzung der Geschäftstätigkeit den betreffenden Vermögensbestandteil veräussert oder in sein Privatvermögen überführt oder wenn er sein Geschäft bzw. seinen Geschäftsanteil gesamthaft veräussert. b) Die wehrsteuerrechtliche Praxis betreffend die Realisierung stiller Reserven und damit die Fixierung des Zeitpunktes der Abgabepflicht darf ohne weiteres auch der Auslegung von Art. 17 lit. d AHVV zugrunde gelegt werden. Dagegen muss die Bestimmung der beitragspflichtigen Person nach den spezifisch ahv-rechtlichen Gesichtspunkten erfolgen (vgl. vorn Erw. 3).

In diesem Zusammenhang ist noch auf folgende Unterschiede zwischen Wehrsteuerrecht und AHV-Recht hinzuweisen: Nach Art. 21 Abs. 1 WStB fällt in die Wehrsteuerberechnung "das gesamte Einkommen des Steuerpflichtigen aus Erwerbstätigkeit, Vermögensertrag oder anderen Einnahmequellen"... Dagegen unterliegt der ahv-rechtlichen Beitragspflicht im Sinne von Art. 17 lit. d AHVV lediglich das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Nach Art. 18 Abs. 2 WStB wird den natürlichen Personen, die Gesellschafter von Kollektiv- und Kommanditgesellschaften oder Mitglieder von andern Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit sind, ihr Anteil "ihrem übrigen Einkommen zugerechnet". Gemäss Art. 20 Abs. 3 AHVV und der entsprechenden Praxis dagegen sind die beitragspflichtigen Personen, mindestens soweit es um Kommanditgesellschaften geht, wesentlich anders umschrieben, wird doch dort festgelegt, dass nur die unbeschränkt haftenden Teilhaber an Kommanditgesellschaften die Beiträge von dem auf sie entfallenden Anteil am Einkommen der Personengesamtheiten zu bezahlen haben. Im Sozialversicherungsrecht erlöscht die Beitragspflicht auf alle Fälle bei Eintritt des Versicherten ins AHV-Rentenalter, während die Wehrsteuerpflicht unabhängig vom Alter bestehen bleibt. Bei der Wehrsteuer steht sodann das fiskalische Interesse im Vordergrund, dass das massgebende Einkommen lückenlos erfasst wird, bei untergeordneter Bedeutung der Person des Steuerpflichtigen, wogegen bei der AHV wegen der rentenbildenden Funktion der Beiträge die Bestimmung der Person des Beitragspflichtigen (und damit des spätern Rentenbezügers) von vorrangiger Bedeutung ist.

7. Wie im Wehrsteuerrecht können bei der AHV die zur Führung kaufmännischer Bücher verpflichteten Unternehmungen gemäss Art. 17 lit. d AHVV Einzelfirmen oder Personengesellschaften im Sinne von lit. c dieser Bestimmung sein. Im vorliegenden Fall wurde der fragliche Liquidationserlös, an welchem der Beschwerdeführer beteiligt war, von der Kollektivgesellschaft S. & Co. Immobilien erzielt, indem diese eine in ihrem Eigentum befindliche Liegenschaft zu einem höheren Wert als dem Buchwert verkaufte. Daher setzt die sozialversicherungsrechtliche Beitragspflicht des Beschwerdeführers für

seinen Gewinnanteil im Hinblick auf Art. 20 Abs. 3 AHVV u.a. voraus, dass er im Zeitpunkt des Liegenschaftsverkaufs Teilhaber der Immobilienkollektivgesellschaft war, d.h. Kollektivgesellschafter im formellen Sinn oder aber qualifizierter stiller Gesellschafter gemäss Rechtsprechung (vgl. EVGE 1967 S. 87). Es ist von

keiner Seite bestritten, dass D. S. nicht formeller Kollektivgesellschafter der Immobilienkollektivgesellschaft war. Offenbar war er auch nicht stiller Teilhaber, weil das Steueramt selber nicht behauptet, der Beschwerdeführer sei an der Immobilienkollektivgesellschaft kapitalmässig bezüglich Gewinn und Verlust oder bezüglich Geschäftsleitung und Entscheidungsbefugnis irgendwie beteiligt gewesen. Auch die beigezogenen Steuerakten enthalten keinen Hinweis auf eine stille Teilhaberschaft. Wenn aber der Beschwerdeführer nicht Teilhaber an der Immobilienkollektivgesellschaft war, ist er auf dem ihm zugekommenen Liquidationsgewinn auch nicht beitragspflichtig.

Dispositiv

Demnach erkennt das Eidg. Versicherungsgericht:
In Gutheissung der Verwaltungsgerichtsbeschwerde werden der Entscheid des Obergerichts des Kantons Aargau vom 16. Dezember 1974 sowie die Kassenverfügungen vom 8. Januar 1974 aufgehoben mit der Feststellung, dass der Beschwerdeführer auf dem Grundstückgewinn, den er aus dem Verkauf der Liegenschaft erzielt hat, keine Sozialversicherungsbeiträge leisten muss. Die Akten gehen an die Ausgleichskasse des Grosshandels, damit diese für die Jahre 1973 und 1974 entsprechend dem Ausgang des heutigen Verfahrens neue Beitragsverfügungen erlässt.