

Persönliche AHV/IV/EO-Beiträge; Abzug fiktiver Einkaufsbeträge vom Liquidationsgewinn – Art. 9 Abs. 2 und 3 AHVG; Art. 18 Abs. 1 sowie Art. 23 Abs. 1 und 4 AHVV; Art. 36 und Art. 37b Abs. 1 DBG; Art. 4 f. LGBV; Art. 39a StG.

Im Gegensatz zum Steuerrecht ist weder mit Art. 9 Abs. 2 AHVG noch mit den Verordnungsbestimmungen eine Grundlage gegeben, die fiktiven Einkaufsbeträge, die keinen Vorsorgecharakter haben, beitragsrechtlich anders zu behandeln als den übrigen Liquidationsgewinn (E. 2.4).

OGE 63/2017/7 vom 6. August 2019

Keine Veröffentlichung im Amtsbericht

Sachverhalt

Die versicherte Person war bis zur Aufgabe ihrer selbstständigen Erwerbstätigkeit der kantonalen AHV-Ausgleichskasse angeschlossen. Gemäss der rechtskräftigen Veranlagung für die direkte Bundessteuer wurde bei der Aufgabe ihrer selbstständigen Erwerbstätigkeit ein steuerbares Einkommen von Fr. 1'558'300.– ermittelt. Darin enthalten war ein – getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuender – Liquidationsgewinn von Fr. 1'383'642.–. Die Steuerbehörde anerkannte hiervon den Betrag von Fr. 727'900.– als *fiktiven* Einkauf in die berufliche Vorsorge, für den ein tieferer Steuersatz zur Anwendung gelangte.

Ausgehend von dem ihr von der Steuerbehörde gemeldeten Liquidationsgewinn errechnete die AHV-Ausgleichskasse ein beitragspflichtiges Einkommen von Fr. 1'549'000.– und setzte die darauf zu entrichtenden persönlichen Sozialversicherungsbeiträge auf Fr. 155'017.80 fest.

Die versicherte Person erklärte sich mit dieser Beitragsforderung nicht einverstanden und erhob nach Abweisung ihrer Einsprache im Verwaltungsverfahren Beschwerde beim Obergericht mit dem Antrag, 50% vom Anteil des selbstständigen Erwerbseinkommens, der steuerlich als fiktive Einkaufsleistung anerkannt worden sei, d. h. Fr. 363'950.–, von der AHV-Beitragspflicht zu befreien. Das Obergericht wies die Beschwerde ab.

Aus den Erwägungen

2. In der vorliegenden Sache ist einzig umstritten und daher zu beurteilen, ob der Liquidationsgewinn bzw. das ermittelte beitragspflichtige Einkommen von Fr. 1'549'000.– um Fr. 363'950.–, entsprechend 50% des von der Steuerverwaltung anerkannten fiktiven Einkaufs in die berufliche Vorsorge, herabzusetzen ist, was bejahendenfalls eine tiefere Beitragsforderung zur Folge hätte.

2.1. Zur Ermittlung des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit sind vom Roheinkommen die in Art. 9 Abs. 2 AHVG genannten Abzüge vorzunehmen, so u. a. die persönlichen Einlagen in Einrichtungen der beruflichen Vorsorge, soweit sie dem üblichen Arbeitgeberanteil entsprechen (lit. e). Für die Ausscheidung und das Ausmass der nach Art. 9 Abs. 2 lit. a–e AHVG zulässigen Abzüge sind die Vorschriften über die direkte Bundessteuer massgebend (Art. 18 Abs. 1 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung vom 31. Oktober 1947 [AHVV, SR 831.101]).

Die kantonalen Steuerbehörden ermitteln das für die Bemessung der Beiträge massgebende Erwerbseinkommen aufgrund der rechtskräftigen Veranlagung für die *direkte Bundessteuer*, das im Betrieb investierte Eigenkapital aufgrund der entsprechenden rechtskräftigen kantonalen Veranlagung unter Berücksichtigung der interkantonalen Repartitionswerte (vgl. Art. 9 Abs. 3 AHVG; Art. 23 Abs. 1 AHVV). Die Angaben der kantonalen Steuerbehörden sind für die Ausgleichskassen verbindlich (Art. 23 Abs. 4 AHVV).

Gemäss Art. 37b Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11) können vom Liquidationsgewinn u. a. Einkaufsbeiträge an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge abgezogen werden. Werden keine solchen Einkäufe vorgenommen, so wird die Steuer auf dem Betrag der realisierten stillen Reserven, für den die steuerpflichtige Person die Zulässigkeit eines Einkaufs nachweist, privilegiert zu einem Fünftel des nach Art. 36 DBG massgebenden Tarifs berechnet (s. a. Art. 4 f. der Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit vom 17. Februar 2010 [LGBV, SR 642.114]).

2.2. Der Beschwerdeführer hat zwar keinen Einkauf in die berufliche Vorsorge vorgenommen. Da es ihm jedoch grundsätzlich möglich gewesen wäre, sich mit einem Betrag von Fr. 727'900.– einzukaufen, gelangte auf diesem Betrag der privilegierte Steuersatz gemäss Art. 37b Abs. 1 DBG zur Anwendung. Die AHV-Ausgleichskasse mass dieser steuerrechtlichen Behandlung jedoch keine Bedeutung bei und erhob die Sozialversicherungsbeiträge ausgehend von dem ihr gemeldeten steuerbaren Einkommen.

2.3. Nach Auffassung des Beschwerdeführers müsse der im steuerrechtlichen Verfahren berücksichtigte fiktive Einkauf in die berufliche Vorsorge auch bei der Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge berücksichtigt werden. Gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung betrage der als Abzug zulässige übliche Arbeitgeberanteil nach Art. 9 Abs. 2 lit. e AHVG maximal die Hälfte des (von der Steuerbehörde gemeldeten) Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit (BGE 142 V 169 E. 4 S. 174 ff.). Danach sei in diesem Fall das beitragspflichtige

Einkommen um Fr. 363'950.– (50% des von der Steuerbehörde als zulässig erachteten Einkaufsbetrags von Fr. 727'900.–) zu kürzen, was zu einer um Fr. 34'632.– tieferen Beitragsforderung führe.

2.4. Die Auffassung des Beschwerdeführers ist in mehrfacher Hinsicht nicht mit dem geltenden Recht vereinbar. Zunächst ist festzuhalten, dass die AHV-Gesetzgebung im Gegensatz zur steuerrechtlichen hinsichtlich der Behandlung von Liquidationsgewinnen bis anhin keine Art. 37b DBG und Art. 39a des Gesetzes über die direkten Steuern vom 20. März 2000 (StG, SHR 641.100) entsprechende Änderung erfahren hat. Nach wie vor ist für die Festsetzung der AHV/IV/EO und FAK-Beiträge der von der Steuerbehörde aufgrund der rechtskräftig veranlagten direkten Bundessteuer gemeldete Liquidationsgewinn massgebend. Im Gegensatz zu Art. 37b Abs. 1 DBG ist jedoch weder mit Art. 9 Abs. 2 AHVG noch den Verordnungsbestimmungen eine Grundlage gegeben, die fiktiven Einkaufsbeträge beitragsrechtlich anders zu behandeln als den übrigen Liquidationsgewinn.

In der vorliegenden Sache hat der Beschwerdeführer unbestrittenermassen keine Einkäufe in die berufliche Vorsorge getätigt, die vom Liquidationsgewinn hätten in Abzug gebracht werden können. Dies bedeutet, dass auch die Steuerbehörde von einem ungeschmälernten steuerbaren Einkommen vom Fr. 1'558'300.– ausgegangen ist. Der von ihr ermittelte fiktive Einkaufsbetrag diene einzig zur Festsetzung der darauf entfallenden Steuern aufgrund des hierfür zur Anwendung gelangenden (tieferen) Steuersatzes. Mit Art. 37b DBG wurde bezweckt, die Besteuerung der realisierten stillen Reserven bei Geschäftsaufgabe zu mildern, namentlich im Hinblick darauf, dass es infolge der Progression des Steuertarifes zu einer oft als stossend empfundenen steuerlichen Belastung kommen kann, wenn die im Laufe der Zeit akkumulierten stillen Reserven im Zuge der Unternehmensliquidation auf einen Schlag aufgelöst werden (vgl. BBI 2005 4824 Ziff. 4.5.1; s. a. BGE 143 II 661 E. 6.3 S. 669 f.). Wegen des linearen Beitragssatzes in der AHV besteht – anders im Steuerrecht – kein Bedürfnis, die Progression zu brechen. Im Unterschied zu den tatsächlichen Einkäufen in die reglementarischen Leistungen von Vorsorgeeinrichtungen dienen fiktive Einkäufe auch nicht der Vorsorge (vgl. Stellungnahme des Bundesrates vom 14. Dezember 2018 zur Interpellation 18.3770 von Pierre-André Page betreffend "Anpassung der AHV für Selbstständigerwerbende nach Aufgabe der Erwerbstätigkeit" abrufbar unter [https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/](https://www.parlament.ch/de/ratsbetrieb/Webseite) Webseite besucht am 8. Juli 2019). Demnach sind sie zwar steuerrechtlich bedeutsam, sozialversicherungsrechtlich aber belanglos (vgl. KG FR [Sozialversicherungsgerichtshof] 608 2015 7 vom 4. April 2016 E. 5c).

[...]

2.5. Nach dem Gesagten bietet das geltende Recht keine Grundlage, von dem von der Steuerbehörde gemeldeten Liquidationsgewinn des Beschwerdeführers

[...] einen Betrag für den fiktiven Einkauf in die berufliche Vorsorge in Abzug zu bringen. Die Beschwerde ist danach als unbegründet abzuweisen.