



Fall-Nr.:	AHV 2010/20
Stelle:	Versicherungsgericht
Rubrik:	AHV - Alters- und Hinterlassenenversicherung
Publikationsdatum:	23.08.2019
Entscheiddatum:	22.11.2011

Entscheid Versicherungsgericht, 22.11.2011

Art. 3 Abs. 1 AHVG. Art. 22 AHVV (in der bis 31. Dezember 2008 gültig gewesenen Fassung). Dauer der persönlichen Beitragspflicht bei Umwandlung einer Einzelfirma in eine AG. Die persönliche Beitragspflicht besteht bis zum Vortag des Eintrags der AG in das Tagebuch des Handelsregisters (E. 2.2). Dabei werden die Beiträge proratisiert, nicht die Bemessungsgrundlage (E. 2.1) (Entscheid des Versicherungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 22. November 2011, AHV 2010/20). Präsidentin Lisbeth Mattle Frei, Versicherungsrichterin Marie Löhner, a.o. Versicherungsrichter Christian Zingg; Gerichtsschreiber Jürg Schutzbach
Entscheid vom 22. November 2011 in Sachen A.____, Beschwerdeführer, vertreten durch Rechtsanwalt lic. iur. Orlando Rabaglio, Bühler & Lienert, Forch-strasse 5, Postfach 1963, 8032 Zürich, gegen AHV-Ausgleichskasse B.____, Beschwerdegegnerin, betreffend persönliche Beiträge selbstständig Erwerbende (Beitragsdauer) Sachverhalt:

A.

A.a A.____ ist der Ausgleichskasse B.____ als selbstständig Erwerbender angeschlossen. Mit Verfügung vom 24. Juni 2010 setzte diese die persönlichen Beiträge für die Periode 1. Januar - 30. April 2008 auf Fr. 115'586.40 (inkl. Verwaltungskosten) fest. Dabei ging sie gestützt auf die Steuermeldung vom 16. März 2010 von einem beitragspflichtigen (Jahres-)Einkommen von Fr. 1'199'900.-- aus (act. G 3.1 und 3.2). Dagegen erhob der Versicherte am 5. Juli 2010 Einsprache mit der Begründung, er habe die selbstständige Erwerbstätigkeit per 30. April 2008 aufgegeben. Aus diesem Grund sei das beitragspflichtige Einkommen auf vier Monate umzurechnen (act. G 3.3). Mit Entscheid vom 7. Juli 2010 wies die Ausgleichskasse B.____ die Einsprache ab. Zur (knappen) Begründung verwies sie auf ein Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts vom 27. Dezember 2006 (H 50/06), aus dem der Einsprecher - sinngemäss - selber



entnehmen solle, dass bei über- oder unterjährigen Geschäftsabschlüssen eine Umrechnung auf zwölf Monate unterbleibe (E. 4.2 und 4.3 [act. G 3.5]).

A.b Gegen diesen Entscheid richtet sich die vorliegende Beschwerde vom 26. August 2010 mit dem Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Einspracheentscheids. Sodann sei für das Beitragsjahr 2008 die Beitragspflicht des Beschwerdeführers als selbstständig Erwerbender entsprechend der Dauer dieser Tätigkeit im Jahr 2008 auf die Monate Januar bis April 2008 zu beschränken. Dabei sei auf den Abschluss des Geschäftsjahres 2007/08 abzustellen, und der ermittelte Jahresbeitrag pro rata temporis für vier Monate zu erheben. Der zitierte Entscheid des Eidgenössischen Versicherungsgerichts sei vorliegend nicht einschlägig. Vielmehr sei die Frage der unterjährigen Beitragspflicht weder in der AHVV noch in der WSN geregelt. Gemäss dem Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts vom 23. Februar 2005 (H 84/04) sei in einem Fall wie dem vorliegenden vom in das Beitragsjahr fallenden Jahresabschluss auszugehen (vorliegend 30. April 2008), das Ergebnis durch zwölf Monate zu teilen und mit der Anzahl verbleibender beitragspflichtiger Monate des letzten Beitragsjahres (vorliegend vier Monate) zu multiplizieren. Mithin führe die Dauer der Beitragspflicht und nicht die Bemessungsgrundlage zur Proratisierung (act. G 1).

A.c Mit Beschwerdeantwort vom 21. September 2010 beantragt die Verwaltung Abweisung der Beschwerde und verweist zur Begründung auf die Ausführungen im Einspracheentscheid (act. G 3).

A.d Mit Schreiben des Versicherungsgerichts vom 26. Oktober 2011 wurden die Parteien darauf hingewiesen, dass gemäss der bundesgerichtlichen Rechtsprechung bei der Umwandlung einer Einzelfirma in eine Kapitalgesellschaft für die Frage der Beitragspflicht des bisherigen Firmeninhabers auf das Datum des Handelsregistereintrags abzustellen sei, woran auch eine rückwirkende Übernahme der Aktiven und Passiven nichts ändere. Da vorliegend die Einzelfirma des Beschwerdeführers am 6. November 2008 gelöscht und per gleichem Datum die C.____ AG in das Tagebuch des Handelsregisters des Kantons St. Gallen eingetragen worden sei, würde die persönliche Beitragspflicht des Beschwerdeführers bis 5. November 2008 dauern. Den Parteien wurde die Gelegenheit eingeräumt, sich zu diesen Tagebuchdaten zu äussern (act. G 6).



A.e Der Beschwerdeführer führte dazu im Wesentlichen aus, dass die zitierte Rechtsprechung des Eidgenössischen Versicherungsgerichts nicht einschlägig sei. So beziehe sich der Entscheid H 77/04 auf die alte Rechtslage, als die Vergangenheits- und nicht die Gegenwartsbemessung im AHV-Recht relevant gewesen sei. Gemäss Steuergesetzgebung werde die rückwirkende Übernahme anerkannt, sodass die selbstständige Erwerbstätigkeit des Beschwerdeführers per Ende April 2008 geendet habe (act. G 8). Die Beschwerdegegnerin liess sich dahingehend vernehmen, dass für die Umwandlung einer Einzelfirma oder Personengesellschaft in eine Aktiengesellschaft betreffend Aufgabe der selbstständigen Erwerbstätigkeit der Handelsregistereintrag massgebend sei. Der Handelsregistereintrag habe aber keine beitragsrechtlichen Auswirkungen auf die Beitragserhebung, sondern nur auf die im individuellen Konto eingetragene Erwerbsdauer (act. G 7).

Erwägungen:

1.

1.1 Vorliegend ist die Höhe des von der Steuerverwaltung gemeldeten Einkommens vom 1. Mai 2007 bis 30. April 2008 von Fr. 1'057'787.--, des im Betrieb investierten Kapitals von Fr. 1'308'483.-- sowie der aufzurechnenden persönlichen Beiträge von Fr. 157'448.-- und damit die Zugrundelegung des Geschäftsabschlusses per 30. April 2008 grundsätzlich unbestritten (vgl. act. G 3.1). Umstritten ist dagegen die Frage, ob eine Proratisierung der Beiträge zu erfolgen hat.

1.2 Vom Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wird ein Beitrag von 7,8 % erhoben (Art. 8 Abs. 1 AHVG). Hinzu kommen die Abgaben für die IV und die EO. Gemäss Beitragstabelle beträgt der Satz ab einem massgebenden Einkommen von Fr. 53'100.-- 9,5 % (AHV + IV + EO [Beitragstabellen Selbstständige und Nichterwerbstätige, gültig ab 1. Januar 2007]).

Die Beiträge werden für jedes Beitragsjahr festgesetzt. Als Beitragsjahr gilt das Kalenderjahr. Die Beiträge bemessen sich auf Grund des im Beitragsjahr tatsächlich erzielten Erwerbseinkommens und des am 31. Dezember im Betrieb investierten Eigenkapitals. Das Einkommen des Beitragsjahres bestimmt sich nach dem Ergebnis des oder der in diesem Jahr abgeschlossenen Geschäftsjahre. Wird in einem



Beitragsjahr kein Geschäftsabschluss erstellt, ist das Einkommen des Geschäftsjahres entsprechend seiner Dauer auf die Beitragsjahre aufzuteilen. Stimmt das Geschäftsjahr nicht mit dem Beitragsjahr überein, ist das am Ende des Geschäftsjahres im Betrieb investierte Eigenkapital massgebend (Art. 22 AHVV, in der bis 31. Dezember 2008 gültig gewesenen Fassung).

2.

2.1 Mit der Beschwerdegegnerin ist zunächst davon auszugehen, dass als Bemessungsgrundlage für die Beiträge 2008 auf den Geschäftsabschluss per 30. April 2008 abzustellen ist. Zwar widersprechen sich in Fällen, in denen das Beitragsjahr (Kalenderjahr) nicht mit dem Geschäftsjahr übereinstimmt, die Absätze 2 und 3 von Art. 22 AHVV (in der bis 31. Dezember 2008 gültig gewesenen Fassung), wie auch das Eidgenössische Versicherungsgericht in seinem Entscheid vom 27. Dezember 2006 (H 50/06) festgehalten hat (E. 3.1). In diesem Entscheid hat sich das Eidgenössische Versicherungsgericht jedoch dafür entschieden, dass in einem solchen Fall nicht die effektiv in einem Kalenderjahr erwirtschafteten Einkommen (gestützt auf die normalerweise zwei - vorliegend infolge Geschäftsumwandlung aber nur noch ein - anteilmässig zu berücksichtigenden Geschäftsabschlüsse) zu ermitteln sei, sondern - im Ergebnis - ungekürzt auf das im betreffenden Beitragsjahr abgeschlossene Geschäftsjahr abzustellen sei (E. 4.2 und 4.3 in fine). Dies bedeutet, dass vorliegend für die Beitragsbemessung nicht im Sinn von Art. 22 Abs. 2 AHVV (in der bis 31. Dezember 2008 gültig gewesenen Fassung) bloss auf die Monate Januar bis April 2008 abgestellt werden kann, was für die Beschwerdegegnerin auch mit zusätzlichen Schwierigkeiten verbunden wäre, da ja die Steuermeldung nur die Zahlen für das gesamte Geschäftsjahr 2007/08 enthält und eine rein anteilmässige Umrechnung (4/12 des Jahreseinkommens) bei unregelmässigem Geschäftsgang nicht zwingend dem tatsächlich in dieser Periode erwirtschafteten Einkommen entspricht. Die materiellgesetzliche Grundlage in der ab 1. Januar 2009 gültigen Verordnungsbestimmung wurde denn auch dementsprechend angepasst und die alte Formulierung des Art. 22 Abs. 2 AHVV ("tatsächliches Einkommen") fallen gelassen (nArt. 22 Abs. 2 AHVV). Diese Regelung entspricht denn auch der vom Beschwerdeführer in seiner Stellungnahme vom 7. November 2011 dargelegten steuerrechtlichen Bemessungsgrundlage gemäss Art. 210 Abs. 2 DBG, wonach für die Ermittlung des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ebenfalls auf das in



der betreffenden Steuerperiode abgeschlossene Geschäftsjahr abzustellen ist. Wie auch der Beschwerdeführer geltend macht, wurde bislang immer auf die Jahresabschlüsse per Ende April abgestellt. Mithin ist es nur folgerichtig, wenn jetzt wiederum auf den Abschluss per Ende April 2008 abgestellt wird, würde ansonsten das Einkommen für die Zeit von Mai 2007 bis Dezember 2007 bei der Beitragserhebung unberücksichtigt bleiben.

Insofern der Beschwerdeführer jedoch in Ziff. 2.2.1 (4. Abschnitt) der Beschwerdeschrift geltend macht, es sei gemäss dem Entscheid des Eidgenössischen Versicherungsgerichts vom 23. Februar 2005 (H84/04) der in die Beitragsperiode fallende Jahresabschluss (also die Bemessungsgrundlage) durch zwölf zu teilen und mit der Anzahl verbleibender beitragspflichtiger Monate des letzten Beitragsjahres (im vorliegenden Fall vier Monate) zu multiplizieren, kann ihm nicht gefolgt werden. Zum einen hat sich das Eidgenössische Versicherungsgericht im bereits genannten Entscheid H 50/06 von dieser Praxis abgewandt. Zum anderen wäre eine Proratisierung der Bemessungsgrundlage anstatt der Beiträge auch nicht sachgerecht, würde doch im Bereich der sinkenden Beitragsskala (was für den Beschwerdeführer freilich keine Rolle spielt) eine ungerechtfertigte Degression des Beitragssatzes eintreten. Mithin kann als Zwischenergebnis festgehalten werden, dass das beitragspflichtige Jahreseinkommen auf Fr. 1'199'900.-- festzusetzen ist.

2.2 In einem zweiten Schritt ist sodann die Frage zu klären, ob die Beitragspflicht des Beschwerdeführers im Jahr 2008 während des gesamten Jahres bestanden hat. Nach dem Grundsatz des Art. 3 Abs. 1 AHVG sind Versicherte beitragspflichtig, solange sie eine Erwerbstätigkeit ausüben. Weitere Vorschriften insbesondere über das Ende der Beitragspflicht bei selbstständig Erwerbenden finden sich - ausser bei Erreichen des Rentenalters - weder im Gesetz noch in der Verordnung. Immerhin findet sich in der Wegleitung über die Beiträge der Selbstständigerwerbenden und Nichterwerbstätigen (WSN) in der AHV, IV und EO (gültig ab 1. Januar 2008) der Hinweis, dass die Beitragspflicht bei selbstständiger Erwerbstätigkeit mit der tatsächlichen Erwerbsaufgabe endet (Ziff. 1060 WSN). Bei der Umwandlung einer Einzelfirma in eine Aktiengesellschaft (bzw. Übernahme einer Einzelfirma durch eine zu gründende Aktiengesellschaft) ist gemäss Administrativweisung der Zeitpunkt der Eintragung im Handelsregister massgebend, und zwar der Tag, an dem die Anmeldung der neuen Gesellschaft durch das zuständige Handelsregisteramt in das Tagebuch



eingeschrieben wird (Ziff. 1062 WSN). Diese Weisung entspricht der bundesgerichtlichen Praxis, wonach bei Umwandlung einer Einzelfirma oder Personengesellschaft in eine Aktiengesellschaft und dem damit verbundenen Wechsel von der selbstständigen Erwerbstätigkeit des bisherigen Firmeninhabers zur unselbstständigen Erwerbstätigkeit als Angestellter der Aktiengesellschaft die persönliche Beitragspflicht des bisherigen Firmeninhabers bis zum Vortag der Eintragung der Aktiengesellschaft in das Handelsregister dauert, woran auch eine rückwirkende Übernahme der Aktiven und Passiven gemäss Art. 181 Abs. 1 OR nichts ändere (Urteil des Eidgenössischen Versicherungsgerichts vom 19. Mai 2005 [H 77/04] E. 3.3, mit Hinweis).

Dazu führt der Rechtsvertreter des Beschwerdeführers in seiner Stellungnahme vom 7. November 2011 aus, das genannte Urteil sei nicht einschlägig, da es einen altrechtlichen Fall betreffe, als noch die Vergangenheits- und nicht die Gegenwartsbemessung im AHV-Recht relevant gewesen sei. Dem ist jedoch entgegenzuhalten, dass die Frage der Bemessungsperiode (Vergangenheitsbemessung oder Gegenwartsbemessung) nichts mit der Frage zu tun hat, wie lange innerhalb der (früher zweijährigen, jetzt einjährigen) Beitragsperiode die Beitragspflicht dauert, sondern nur damit, auf welche Grundlage man abstellt. Letzteres war im zitierten Urteil jedoch nicht Thema. Im Übrigen hat das Eidgenössische Versicherungsgericht die genannte Praxis ausdrücklich auch für die neurechtliche einjährige Gegenwartsbemessung für anwendbar erklärt (AHI-Praxis 2003, S. 66 ff.).

Weiter bringt der Vertreter vor, im Steuerrecht sei eine rückwirkende Vermögensübertragung möglich. Indessen ist gemäss des von ihm zitierten Kreisschreibens Nr. 5 der Eidgenössischen Steuerverwaltung auch im Steuerrecht grundsätzlich auf den Eintrag im Handelsregister abzustellen. Eine rückwirkende Umwandlung einer Personenunternehmung in eine juristische Person wird nur anerkannt, wenn die Anmeldung zusammen mit den Gründungsakten innerhalb von sechs Monaten nach dem Stichtag der Übernahmebilanz beim Handelsregister eingetroffen ist und die Anmeldung ohne irgendwelche Weiterungen zum Eintrag geführt hat (Ziff. 3.2.3.1). Vorliegend hätte die Anmeldung spätestens am 1. November 2008 erfolgen müssen (6 Monate nach Übernahme vom 1. Mai 2008). Der Tagebucheintrag erfolgte aber erst am 6. November 2008, so dass offen bleiben kann, ob die übrigen Bedingungen erfüllt sind und ob diese Steuerpraxis für die AHV-



Beitragspflicht überhaupt massgebend ist. Der Rechtsvertreter bringt denn auch nichts vor geschweige denn belegt, dass vorliegend die genannten Bedingungen erfüllt wären. Mithin ist die Übernahme der Einzelfirma durch die C.____ AG nach den im Entscheid H 77/04 zitierten Richtlinien vorzunehmen.

2.3 Gemäss Online-Handelsregistrauszug der Einzelunternehmung übertrug der Beschwerdeführer als Inhaber der Firma gemäss Vertrag vom 14. Oktober 2008 deren Aktiven und Passiven auf die C.____ AG. Die Einzelfirma wurde am 6. November 2008 gelöscht. Per gleichem Datum wurde sodann die C.____ AG in das Tagebuch des Handelsregisters des Kantons St. Gallen eingetragen (Online-Handelsregistrauszug der C.____ AG). Mithin endet die persönliche Beitragspflicht des Beschwerdeführers nach dem in der vorstehenden Erwägung 2.2 Gesagten am 5. November 2008; ab dem 6. November 2008 ist er als Angestellter der C.____ AG zu betrachten. Daran ändert auch nichts, dass die Übernahme von Aktiven und Passiven offenbar rückwirkend auf den 1. Mai 2008 festgelegt wurde (Bilanz per 1. Mai 2008; vgl. Online-Handelsregistrauszug der C.____ AG).

3.

3.1 Nach dem Gesagten ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und das beitragspflichtige Einkommen auf Fr. 1'199'900.-- und die Dauer der Beitragspflicht im Jahr 2008 auf die Periode vom 1. Januar bis zum 5. November 2008 festzusetzen. Die Streitsache ist sodann zum Erlass einer entsprechenden Beitragsverfügung an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen.

3.2 Gerichtskosten sind keine zu erheben (Art. 61 lit. a ATSG). Indessen hat der Beschwerdeführer Anspruch auf eine Parteientschädigung, die vom Gericht ohne Rücksicht auf den Streitwert nach der Bedeutung der Streitsache und nach der Schwierigkeit des Prozesses bemessen wird (Art. 61 lit. g ATSG; vgl. auch Art. 98 ff. VRP/SG, sGS 951.1). Vor Versicherungsgericht beträgt das Honorar pauschal Fr. 1'000.- bis Fr. 12'000.- (Art. 22 Abs. 1 lit. b HonO/SG, sGS 963.75). Die Parteientschädigung wird den am Verfahren Beteiligten nach Obsiegen und Unterliegen auferlegt (Art. 98^{bis} VRP/SG). Vorliegend obsiegt der Beschwerdeführer nur zu einem relativ geringen Teil. Mit Rücksicht darauf rechtfertigt es sich, ihm eine reduzierte



Parteientschädigung in Höhe von Fr. 700.-- (inkl. Barauslagen und Mehrwertsteuer) zuzusprechen.

Demgemäss hat das Versicherungsgericht

im Zirkulationsverfahren gemäss Art. 39 VRP

entschieden:

1. In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird der angefochtene Einspracheentscheid vom 7. Juli 2010 aufgehoben und das beitragspflichtige Einkommen für die Beitragsperiode 2008 auf Fr. 1'199'900.-- und die Dauer der Beitragspflicht auf die Periode vom 1. Januar bis zum 5. November 2008 festgesetzt. Zum Erlass einer entsprechenden Beitragsverfügung wird die Streitsache an die Beschwerdegegnerin zurückgewiesen.
2. Es werden keine Gerichtskosten erhoben.
3. Die Beschwerdegegnerin bezahlt dem Beschwerdeführer eine Parteientschädigung von Fr. 700.-- (inkl. Barauslagen und Mehrwertsteuer).