

LU_GERICHTE S 13 140 vom 17. Februar 2014

LU Gerichte, 2014-02-17, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_S_13_140

FR: LU_GERICHTE S 13 140 du 17 février 2014

IT: LU_GERICHTE S 13 140 del 17 febbraio 2014

Regeste

Erwerbsortsprinzip: Weil ein in der Schweiz wohnhafter deutscher Staatsangehöriger sämtliche Tätigkeiten, aus denen im Jahr 2008 Erwerbseinkommen generiert wurde, in Deutschland ausgeübt hat, besteht keine AHV-Beitragspflicht. | Art. 2 VO 1408/71, Art. 4 VO 1408/71, Art. 13 Abs. 1 VO 1408/71, Art. 13 Abs. 2 VO 1408/71, Art. 14a VO 1408/71, Art. 14c VO 1408/71. | Sozialversicherungsbeiträge

Erwägungen

E. 3

Abteilung Rechtsgebiet: Sozialversicherungsbeiträge Entscheiddatum: 17.02.2014
Fallnummer: S 13 140 LGVE: Gesetzesartikel: Art. 2 VO 1408/71, Art. 4 VO 1408/71, Art. 13 Abs. 1 VO 1408/71, Art. 13 Abs. 2 VO 1408/71, Art. 14a VO 1408/71, Art. 14c VO 1408/71. Leitsatz: Erwerbsortsprinzip: Weil ein in der Schweiz wohnhafter deutscher Staatsangehöriger sämtliche Tätigkeiten, aus denen im Jahr 2008 Erwerbseinkommen generiert wurde, in Deutschland ausgeübt hat, besteht keine AHV-Beitragspflicht.
Rechtskraft: Dieser Entscheid ist rechtskräftig. Entscheid: A. Prof. A, geboren 1940, war an der Universitätsklinik B (Deutschland) als Leiter der Abteilung C tätig. Bis 31. März 2006 (ordentliches Pensionsalter) galt diese Tätigkeit aufgrund eines langjährigen Vertrags nach deutschem Recht als selbständige Erwerbstätigkeit. Nach Ablauf der Vereinbarung bei Erreichen des Pensionsalters wurde Prof. A auf seinen Antrag noch für ein Jahr bis zum 31. März 2007 als ärztlicher Direktor der Abteilung C weiter beschäftigt. Für das Verlängerungsjahr wurde ein neuer Dienstvertrag abgeschlossen und Prof. A neu als Unselbständigerwerbender an der Universitätsklinik B angestellt. Er ist deutscher Staatsangehöriger und hat per 1. August 2007 seinen Wohnsitz nach Z (Schweiz) verlegt. Mit der Beendigung der selbständigen Tätigkeit per 31. März 2006 erfolgte eine Zusammenstellung der Abrechnungen, Ausgaben und Honorarzahungen, die im Auftrag der Universitätsklinik B durch die D GmbH vorgenommen wurde. In der Steuererklärung 2008 des Kantons Luzern deklarierte Prof. A nebst Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Fr. 144'973.--) ein Einkommen aus selbständigem Haupterwerb von Fr. 246'984.--. Mit AHV-Meldung vom 19. Dezember 2011 setzte die Dienststelle Steuern Luzern das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit für das Jahr 2008 auf total Fr. 250'612.-- fest. Darin ist auch ein selbständiger Nebenerwerb von Fr. 3'628.-- enthalten. Im Rahmen der internationalen Steuerauscheidung wurde mit Ausnahme der Nebeneinkünfte (Fr. 3'628.--) das gesamte Erwerbseinkommen Deutschland zugewiesen und dort besteuert. Gestützt auf die AHV-Meldung erfasste die Ausgleichskasse Luzern Prof. A als Selbständigerwerbenden und setzte seine persönlichen Beiträge für das Jahr 2008 aufgrund eines Einkommens von Fr. 233'800.-- (Fr. 250'612.-- abzüglich Rentnerfreibetrag von Fr. 16'800.--) auf Fr. 22'821.60 (einschliesslich Verwaltungskosten) fest. Gegen diese

Verfügung liess Prof. A Einsprache erheben. Er stellte den Antrag, es sei nur das in der Schweiz im Jahr 2008 erzielte und hier versteuerte Einkommen aus selbständiger Nebenerwerbstätigkeit von Fr. 3'628.-- der AHV-Beitragspflicht zu unterstellen. Beim übrigen Einkommen handle es sich um Einnahmen, die im Jahr 2006 resp. vorher erzielt, aber in Folge der Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit erst im Jahr 2008 ausbezahlt worden seien. Die Ausgleichskasse wies die Einsprache vollumfänglich ab. B. Mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde liess Prof. A beantragen, die AHV-Verfügung vom 20. August 2012 sei aufzuheben und es sei festzustellen, dass er im Jahr 2008 keine AHV-Beiträge zu bezahlen habe. Die Ausgleichskasse schloss in ihrer Vernehmlassung auf Abweisung der Beschwerde. Aus den Erwägungen: 1. 1.1. Diese Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird durch das Kantonsgericht (3. Abteilung) beurteilt, welches sich gemäss Verfassungsauftrag auf den 1. Juni 2013 aus dem bisherigen Ober- und Verwaltungsgericht gebildet und die bei diesen anhängigen Fälle übernommen hat (vgl. § 63 der Kantonsverfassung [KV; SRL Nr. 1]; § 14 ff. des Gesetzes über die Organisation der Gerichte und Behörden in Zivil-, Straf- und verwaltungsgerichtlichen Verfahren [JusG; SRL Nr. 260]; § 16 der Geschäftsordnung für das Kantonsgericht des Kantons Luzern [GOKG; SRL Nr. 263]). 1.2. Auf das Feststellungsbegehren des Beschwerdeführers ist nicht einzutreten. An seiner separaten Beurteilung besteht kein schutzwürdiges Interesse, da die Frage, ob für das Jahr 2008 persönliche Sozialversicherungsbeiträge zu bezahlen sind, im Antrag auf Aufhebung des angefochtenen Entscheids und der AHV-Verfügung vom 20. August 2012 enthalten ist. Im Übrigen ist die Beitragsverfügung durch den Einspracheentscheid vom 8. Februar 2013 ersetzt worden (Devolutiveffekt) und gilt als inhaltlich mitangefochten (vgl. BGE 134 II 142 E. 1.4 mit Hinweis, 133 V 50 E. 4.2.2), so dass nicht diese, sondern der Einspracheentscheid Anfechtungs- und Aufhebungsgegenstand bildet (BGer-Urteil 9C_246/2011 vom 22.11.2011 E. 2). 2. Nicht umstritten ist der schweizerische Wohnsitz des Beschwerdeführers seit 1. August 2007. Streitig ist, ob seine Einkünfte, die er als Chefarzt der Universitätsklinik B im Jahr 2008 ausbezahlt erhalten hat, als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit der Beitragspflicht in der Schweiz unterliegen. Unbestritten ist das Vorliegen eines grenzüberschreitenden Sachverhalts. Festzuhalten ist, dass sich ein kollisionsrechtlicher Tatbestand nur ergibt, wenn – wie es die Beschwerdegegnerin annimmt – die umstrittenen Einkünfte aus der Chefarztstätigkeit von Fr. 246'984.-- im Jahr 2008 realisiert sind. Sofern dieses Einkommen – wie der Beschwerdeführer geltend macht – im Jahr 2006 erwirtschaftet wurde, entfällt diesbezüglich mangels eines Anknüpfungspunkts eine AHV-Beitragspflicht von vornherein.

E. 3.1

Für die Prüfung der Versicherungsunterstellung von Personen, die auf dem Gebiet der EU oder der Schweiz arbeiten und die Staatsangehörige der Schweiz oder einer EU-Staats sind, ist das Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Freizügigkeitsabkommen, FZA; SR 0.142.112.681) anwendbar. Nach Art. 1 Abs. 1 des auf der Grundlage von Art. 8 FZA ausgearbeiteten und Bestandteil des Abkommens bildenden Anhangs II FZA in Verbindung mit Abschnitt A dieses Anhangs wenden die Vertragsparteien untereinander insbesondere die Verordnung (EWG) Nr. 1408/71 des Rats vom 14. Juni 1971 zur Anwendung der Systeme der sozialen Sicherheit auf Arbeitnehmer und Selbständige sowie deren Familienangehörige, die innerhalb der Gemeinschaft zu- und abwandern (VO 1408/71; SR 0.831.109.268.1), und die

dazugehörige Durchführungsverordnung (EWG) Nr. 574/72 des Rats vom 21. März 1972 (VO 574/72; SR 0.831.109.268.11) an.

E. 3.1.1

Die Art. 13 bis 17a VO 1408/71 entscheiden als Kollisionsnormen über die anzuwendenden Rechtsvorschriften; die Art. 10b bis 14 VO 574/72 enthalten lediglich Vorschriften zur Durchführung der Kollisionsnormen. Während Art. 13 gemäss dessen Titel Allgemeine Regelungen vorsieht, sehen die Art. 14 bis 17a des Titels II der VO 1408/71 diverse Sonderregelungen vor. Als Grundregel bestimmt Art. 13 Abs. 1 VO 1408/71, dass Personen, für die diese Verordnung gilt, den Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats unterliegen. Art. 13 wird in der Literatur etwa als "die kollisionsrechtliche Grundnorm der Verordnung" bezeichnet, welche ein Grundprinzip des zwischenstaatlichen und supranationalen Sozialrechts darstelle, wonach für Personen, die der Verordnung unterliegen, die Rechtsvorschriften nur eines Mitgliedstaats gelten (vgl. BGer-Urteil 9C_326/2013 vom 6.8.2013 E. 3.2 mit Hinweisen). Grundanliegen des FZA im Bereich der sozialen Sicherheit sind neben der Gleichbehandlung und der Bestimmung des anwendbaren Rechts (Art. 8 lit. a und b FZA) die Zusammenrechnung aller nach den verschiedenen nationalen Rechtsvorschriften berücksichtigten Versicherungszeiten für den Erwerb und die Aufrechterhaltung des Leistungsanspruchs sowie für die Berechnung der Leistungen (Art. 8 lit. c FZA), die Zahlung der Leistungen an Personen, die ihren Wohnsitz im Hoheitsgebiet der Vertragsparteien haben (Art. 8 lit. d FZA) sowie die Amtshilfe und Zusammenarbeit der Behörden und Einrichtungen (Art. 8 lit. e FZA). Das FZA und die VO 1408/71 wollen tendenziell Inland- und EU-Auslandsachverhalte gleich behandeln, weshalb Personen, die sich innerhalb des EU-Raums bzw. von dort zur Schweiz bewegen, sozialversicherungsrechtlich keine Nachteile erleiden, sondern gleich behandelt werden sollen wie übrige Staatsangehörige (BGE 138 V 258 E. 4.1 mit Hinweisen).

E. 3.1.2

Ausnahmen vorbehalten, gilt für Arbeitnehmende das Beschäftigungslandprinzip. Arbeitnehmer und Selbständigerwerbende, die nur in einem Staat tätig sind, unterliegen den Rechtsvorschriften dieses Staats (Erwerbortsprinzip). Nicht massgebend ist, wo sie wohnen oder wo sich der Sitz des Arbeitgebers befindet. Eine Ausnahme ist unter anderem vorgesehen für eine Person, die in mehreren Mitgliedstaaten abhängig beschäftigt oder selbständig tätig ist. Eine Person, die im Gebiet verschiedener Mitgliedstaaten gleichzeitig eine abhängige Beschäftigung und eine selbständige Tätigkeit ausübt, unterliegt – abgesehen von hier nicht interessierenden Ausnahmen – den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie eine abhängige Beschäftigung ausübt, oder, falls sie eine solche Beschäftigung im Gebiet von zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausübt, den nach Art. 14 Nummer 2 oder Nummer 3 bestimmten Rechtsvorschriften (Art. 14c lit. a VO 1408/71). Eine Person, die gewöhnlich im Gebiet von zwei oder mehr Mitgliedstaaten abhängig beschäftigt – und nicht Mitglied des fahrenden oder fliegenden Personals eines Unternehmens – ist, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie wohnt, wenn sie ihre Tätigkeit zum Teil im Gebiet dieses Staats ausübt oder wenn sie für mehrere Unternehmen oder mehrere Arbeitgeber tätig ist, die ihren Sitz oder Wohnsitz im Gebiet verschiedener Mitgliedstaaten haben (Art. 14 Abs. 2 lit. b Punkt i VO 1408/71; vgl. zum Ganzen: BGE 139 V 297 E. 2.2). Nach Art. 8 und Anhang II FZA in Verbindung mit Art. 13 Abs. 2 lit. b der VO 1408/71 unterliegen Personen, die eine selbständige Tätigkeit gewöhnlich im Gebiet von zwei oder mehr Vertragsstaaten ausüben, den

Rechtsvorschriften desjenigen Vertragsstaats, in dem sie wohnen, wenn sie ihre Tätigkeit zum Teil in diesem Gebiet ausüben (Art. 14a Abs. 2 VO 1408/71). Diese Regelung bezweckt, dass ein und dieselbe Person für einen bestimmten Zeitraum immer nur dem Sozialversicherungsrecht eines der beteiligten Staaten unterstellt ist, auch in Bezug auf die Beitragspflicht. Ist auf eine Person das schweizerische Recht anwendbar, untersteht somit ihr gesamtes selbständiges Erwerbseinkommen der schweizerischen AHV-Beitragspflicht, selbst wenn dieses in einem anderen Vertragsstaat erzielt wurde (zum Ganzen: BGE 138 V 258 E. 4.2 mit Hinweisen). Eine Person, für die namentlich Art. 14 Abs. 2 und 3 oder Art. 14c lit. a gilt, wird für die Anwendung der nach diesen Bestimmungen bestimmten Rechtsvorschriften so behandelt, als ob sie ihre gesamte Erwerbstätigkeit oder ihre gesamten Erwerbstätigkeiten im Gebiet des betreffenden Mitgliedstaats ausübte (vgl. Art. 14d Abs. 1 VO 1408/71).

E. 3.1.3

Nach Art. 14a Abs. 2 VO 1408/71 gilt "für andere Personen als Seeleute, die eine selbständige Tätigkeit ausüben", folgende Regelung: "Eine Person, die eine selbständige Tätigkeit gewöhnlich im Gebiet von zwei oder mehr Mitgliedstaaten ausübt, unterliegt den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie wohnt, wenn sie ihre Tätigkeit zum Teil im Gebiet dieses Mitgliedstaats ausübt. Übt sie keine Tätigkeit im Gebiet des Mitgliedstaats aus, in dem sie wohnt, so unterliegt sie den Rechtsvorschriften des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet sie ihre Haupttätigkeit ausübt. Die Kriterien zur Bestimmung der Haupttätigkeit sind in der in Art. 98 vorgesehenen Verordnung festgelegt". Art. 14d Abs. 1 VO 1408/71 bestimmt, dass eine Person, für die u.a. der soeben angeführte Art. 14a Abs. 2 VO 1408/71 gilt, so behandelt wird, als ob sie ihre gesamte Erwerbstätigkeit oder ihre gesamten Erwerbstätigkeiten im Gebiet des betreffenden Mitgliedstaats ausübte (vgl. BGE 138 V 258 E. 4.4).

E. 3.1.3.1

Für die Anwendung der Art. 14a VO 1408/71 ("Sonderregelung für andere Personen als Seeleute, die eine selbständige Tätigkeit ausüben") und 14c VO 1408/71 ("Sonderregelung für Personen, die im Gebiet verschiedener Mitgliedstaaten gleichzeitig eine abhängige Beschäftigung und eine selbständige Tätigkeit ausüben") sind unter "Tätigkeit im Lohn- oder Gehaltsverhältnis" bzw. "selbständiger Tätigkeit" diejenigen Tätigkeiten zu verstehen, die im Rahmen der Rechtsvorschriften über die soziale Sicherheit des Mitgliedstaats, in dessen Gebiet die Tätigkeit ausgeübt wird, als solche angesehen werden. Es bestehen mithin keine vertragsautonomen Definitionen im Sinn einer eigenständigen gemeinschaftsrechtlichen Bedeutung, sondern es sind die Begriffsbestimmungen im jeweiligen Landesrecht massgeblich. Es ist somit denkbar, dass Deutschland eine Tätigkeit, die aus schweizerischer Sicht als unselbständig einzuordnen wäre, als selbständig deklariert. Ebenfalls nicht ausgeschlossen ist, dass das deutsche Recht für die steuer- und die sozialversicherungsrechtliche Qualifikation je unterschiedliche Anknüpfungskriterien vorsieht (vgl. zum Ganzen: BGE 138 V 533 E. 5.2 mit Hinweisen).

E. 3.1.3.2

Etwas anderes sieht auch die Wegleitung des Bundesamts für Sozialversicherungen über die Versicherungspflicht in der AHV/IV (WVP) nicht vor. Nach N 2013 und 2014 WVP (in den seit 1.1.2010 geltenden Fassungen) hängt die Versicherungsunterstellung von Personen, die in mehreren Staaten arbeiten, davon ab, ob sie unselbständig oder selbständig

erwerbstätig sind. Das Beitragsstatut (Arbeitnehmende oder Selbständigerwerbende) wird aufgrund des nationalen Rechts desjenigen Staats bestimmt, in welchem die jeweilige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird. Bei einer in Frankreich und in der Schweiz erwerbstätigen Person beispielsweise ist für die in Frankreich ausgeübte Tätigkeit gemäss dem französischen Recht und für die in der Schweiz ausgeübte Tätigkeit nach dem AHVG (Bundesgesetz über die Alters- und Hinterlassenenversicherung; SR 831.10) zu bestimmen, ob es sich um eine selbständige oder eine unselbständige Erwerbstätigkeit handelt. Auch die hier in zeitlicher Hinsicht massgebende Fassung der Wegleitung, gültig ab 1. Januar 2008, enthält nichts Gegenteiliges (vgl. WVP N 2010.2). Ob eine Person arbeitnehmend oder selbständigerwerbend im Sinn von Art. 13 ff. VO 1408/71 ist, wird somit aufgrund des nationalen Rechts desjenigen Staats bestimmt, in welchem die jeweilige Tätigkeit ausgeübt wird. Diese Regeln beziehen sich indessen lediglich auf die Frage nach dem anwendbaren Recht; sie besagen noch nichts über die konkrete beitragsrechtliche Qualifikation eines bestimmten Einkommensteils, wenn die Unterstellung unter die schweizerischen Rechtsvorschriften feststeht. Erst dadurch lässt sich die zutreffende Kollisionsnorm und folglich das anwendbare Recht ermitteln (BGE 139 V 297 E. 2.3.1 und 2.3.2, Bestätigung der Rechtsprechung von BGE 138 V 533 E. 2; vgl. auch WVP N 2013, Fassung vom 1.1.2010).

E. 3.2

Per 1. April 2012 gelten im Verhältnis Schweiz - EU nicht mehr die VO 1408/71 und die Durchführungsverordnung Nr. 574/72, sondern neu die Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rats vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (SR 0.831.109.268.1; vgl. Art. 3 Abschnitt A Ziff. 1 des Anhangs II zum FZA) und die Verordnung Nr. 987/2009 (WVP N 2009, in der Fassung gültig ab 1.4.2012). Da im vorliegenden Fall Sozialversicherungsbeiträge für das Jahr 2008 zu beurteilen sind, ist diese Verordnung unter intertemporalrechtlichem Aspekt nicht anwendbar (vgl. BGE 130 V 445 E. 1.2.1).

E. 3.3

Das Abkommen und insbesondere die VO 1408/71 sind in persönlicher Hinsicht auf den Beschwerdeführer anwendbar, weil er als deutscher Staatsbürger Angehöriger eines Mitgliedstaats ist und als Selbständigerwerbender den Rechtsvorschriften eines oder mehrerer Mitgliedstaaten untersteht oder unterstand (Art. 2 Abs. 1 VO 1408/71). Auch der sachliche Anwendungsbereich ist gegeben. Dieser bezieht sich gemäss Art. 4 Abs. 1 VO 1408/71 auf alle Rechtsvorschriften der sozialen Sicherheit, insbesondere Leistungen bei Alter (lit. c). Gestützt auf das Gebot der Gleichbehandlung hat der Beschwerdeführer die gleichen Rechte und Pflichten aufgrund der Rechtsvorschriften des AHVG wie die Staatsangehörigen der Schweiz, soweit besondere Bestimmungen der Verordnung 1408/71 nichts anderes vorsehen (Art. 3 Abs. 1 und 14 VO 1408/71). Streitig und zu prüfen ist, ob er für das Jahr 2008 der AHV-Beitragspflicht für Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit unterliegt. Das hängt davon ab, ob er nach den kollisionsrechtlichen Bestimmungen dem schweizerischen Recht unterstellt ist.

E. 3.4.1

Der Beschwerdeführer war u.a. als Unselbständigerwerbender bei der Universitätsklinik B angestellt. Das Einkommen aus dieser Tätigkeit vom 1. Januar - 31. März 2007 wurde in Deutschland versteuert (vgl. Lohnsteuerbescheinigung für 2007 vom 30.5.2007 des

Finanzamts Y). Aus freiberuflicher (selbständiger) Tätigkeit erzielte er im Jahr 2007 nur noch einen kleinen Teil seines gesamten Erwerbseinkommens (EUR 17'274.71 Bruttoeinnahmen bzw. Nettogewinn EUR 7'664.33; Kontennachweis zur Gewinnermittlung für 2007). Nach dem Austritt aus der Universitätsklinik B per Ende März 2007 übernahm er eine neue unselbständige Tätigkeit in Deutschland; der diesbezügliche Arbeitslohn wurde ebenfalls in Deutschland besteuert (Lohnsteuerbescheinigungen 2007 und 2008 des Landesamts X). Die Einkünfte aus diesen Tätigkeiten haben für das vorliegende Verfahren keine weitere Bedeutung. Aus den Unterlagen ist jedoch ersichtlich, dass der Beschwerdeführer auch im Jahr 2008 eine unselbständige Tätigkeit in Deutschland ausübte.

E. 3.4.2

In der Beschwerde wird vorgebracht, das der AHV-Beitragspflicht zugrunde gelegte Einkommen von Fr. 250'612.-- setze sich aus Nebeneinkünften von Fr. 3'628.-- aus selbständiger Erwerbstätigkeit (ärztliche Vertretungstätigkeit und schriftstellerische Tätigkeit) sowie aus Fr. 246'984.-- (entsprechend EUR 155'662.41) aus der früheren selbständigen Tätigkeit bei der Universitätsklinik B zusammen. Beim letzten Betrag handle es sich um Einkommen, das der Beschwerdeführer als Chefarzt der Abteilung C bereits im Jahr 2006 und früher erzielt habe. Auch die Beschwerdegegnerin anerkennt, dass die Honorareinnahmen aus der ärztlichen Tätigkeit von der Universitätsklinik abgerechnet und dem Beschwerdeführer gutgeschrieben wurden. Ein Teil der Einkünfte aus selbständiger Arbeit sei erst im Jahr 2008 ausbezahlt worden. Diese Einnahmen hätten infolge verspäteter Auszahlung erst in der Steuererklärung Luzern 2008 zur sogenannten Steuersatzfestsetzung deklariert werden müssen, nachdem er seit August 2007 in der Schweiz Wohnsitz habe. Der gesamte in Deutschland erwirtschaftete Ertrag werde aber in Deutschland besteuert. Dass das strittige Entgelt für die Chefarztstätigkeit der ordentlichen Besteuerung in Deutschland unterliegt und dort auch versteuert worden ist, ergibt sich aus der internationalen Steuerauscheidung 2008 des Steueramts Luzern wie auch dem deutschen Einkommensbescheid 2008 vom 5. August 2010. Dieser Bescheid ändert den Bescheid vom 5. Juli 2010, welcher der Beschwerdegegnerin vorlag. Der versteuerte Betrag von EUR 155'662.41 (entsprechend Fr. 246'984.--) korrespondiert mit dem Kontennachweis zur Gewinnermittlung für 2008 nach § 4 Abs. 3 des deutschen Einkommenssteuergesetzes (EStG, publiziert in BGBl. I S. 4318, Fassung der Bekanntmachung vom 8.10.2009). Gemäss § 4 Abs. 3 EStG können Steuerpflichtige, die nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmässig Abschlüsse zu machen, und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen. Gestützt auf diese Vorschrift wurden die Einnahmen aus der selbständigen Erwerbstätigkeit ermittelt (vgl. Kontennachweise Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG für 2008). Wie der Beschwerdeführer geltend macht, war er nicht buchführungspflichtig für seine Entgelte aus der Chefarztstätigkeit, nachdem sich die Gewinnermittlung auf § 4 Abs. 3 EStG abstützt. Der gegenteiligen Auffassung der Beschwerdegegnerin kann nicht beigespflichtet werden.

E. 3.4.3

Die Beschwerdegegnerin qualifiziert die strittigen Einkünfte als Chefarzt von Fr. 246'984.-- als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Im Licht der Rechtsprechung ist nach deutschem Recht zu beurteilen, ob die Stellung als Chefarzt bis 31. März 2006 als selbständige oder unselbständige Tätigkeit zu qualifizieren ist. Erst dadurch lässt sich die zutreffende Kollisionsnorm und folglich das anwendbare Recht ermitteln.

E. 3.4.3.1

Gemäss der Vereinbarung vom 9./14.12.1998 zwischen der Universitätsklinik B und dem Beschwerdeführer war dieser neben seinem dienstlichen Aufgabenbereich als Abteilungsleiter befugt, an der Universitätsklinik Patienten stationär oder ambulant als Privatpatienten zu behandeln sowie zu beraten und hierfür ein besonderes Honorar zu verlangen (sog. "Liquidationsbefugnis"; § 5 Abs. 1 lit. a und b). Das Honorar hatte er selber anzufordern und einzuziehen (§ 5 Abs. 6). Die Universitätsklinik übernahm keine Gewähr für den Umfang der gesondert berechenbaren ärztlichen Leistungen und für Höhe und Eingang der Einnahmen aus der Ausübung des Liquidationsrechts. Bei Rückgang der Liquidationserlöse bestanden keinerlei Ausgleichsansprüche gegenüber der Universitätsklinik (§ 5 Abs. 8). Für die Inanspruchnahme von Personal, Einrichtungen und Material hatte der Beschwerdeführer ein Nutzungsentgelt zu zahlen (§ 7 Abs. 1). Für die nicht versicherte Nebentätigkeit aus dem Bereich der Liquidationsbefugnis hatte er eine zusätzliche Haftpflichtversicherung abzuschliessen (§ 10). Aufgrund dieser Vereinbarung galt die Beschäftigung als Chefarzt an der Universitätsklinik bis zum Ausscheiden aus dem ordentlichen Beamtenverhältnis (31.3.2006) nach deutschem Recht als selbständige Tätigkeit. Auch steuerrechtlich wurden die diesbezüglichen Einnahmen in Deutschland als Einkommen aus selbständiger Arbeit qualifiziert. Somit ist von einer selbständigen Erwerbstätigkeit auszugehen, was auch die Beschwerdegegnerin nicht in Zweifel zieht. Geht man davon aus, dass die strittigen Einkünfte von Fr. 246'984.-- erst mit der Auszahlung (2008) realisiert wurden (vgl. dazu aber nachstehende E. 4.4), dann übte der Beschwerdeführer im Jahr 2008 gleichzeitig eine abhängige Beschäftigung und eine selbständige Tätigkeit in Deutschland aus (vgl. E. 3.4.1 vorstehend).

E. 3.4.3.2

Weiter ist zu prüfen, ob und inwieweit der Beschwerdeführer im Jahr 2008 auch in der Schweiz erwerbstätig war. Gestützt auf die rechtskräftige Steuerveranlagung meldete die Steuerbehörde der Ausgleichskasse ein Einkommen von Fr. 3'628.-- aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dieses Einkommen wurde der Schweiz zugewiesen, was grundsätzlich dafür spricht, dass die Tätigkeit in der Schweiz ausgeübt wurde. Dass es sich dabei um Erwerbseinkommen handelt, ist unter den Parteien nicht strittig. Streitig ist, ob diese Tätigkeit in der Schweiz oder in Deutschland ausgeübt wurde. Dies beurteilt sich grundsätzlich nach schweizerischem Recht.

E. 3.5

Vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit werden Beiträge erhoben (Art. 8 f. AHVG; Art. 2 und 3 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung [IVG; SR 831.20]; Art. 26 und 27 des Bundesgesetzes über den Erwerbsersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft [EOG; SR 834.1]). Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit und das im Betrieb eingesetzte eigene Kapital werden von den kantonalen Steuerbehörden ermittelt und den Ausgleichskassen gemeldet (Art. 9 Abs. 3 AHVG). Das Bundesamt erlässt Weisungen über die erforderlichen Angaben und das Meldeverfahren (Art. 27 Abs. 1 der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung [AHVV; SR 831.101]).

E. 3.5.1

Nach Art. 23 Abs. 1 AHVV obliegt es in der Regel den Steuerbehörden, das für die Berechnung der Beiträge Selbständigerwerbender massgebende Erwerbseinkommen aufgrund der rechtskräftigen Veranlagung für die direkte Bundessteuer und das im Betrieb

investierte Eigenkapital aufgrund der entsprechenden rechtskräftigen kantonalen Veranlagung zu ermitteln. Die Angaben der kantonalen Steuerbehörden sind für die Ausgleichskassen verbindlich (Art. 23 Abs. 4 AHVV). Nach der Rechtsprechung begründet jede rechtskräftige Steuerveranlagung die nur mit Tatsachen widerlegbare Vermutung, dass sie der Wirklichkeit entspreche. Da die Ausgleichskassen an die Angaben der Steuerbehörden gebunden sind und der Sozialversicherungsrichter grundsätzlich nur die Kassenverfügung auf ihre Gesetzmässigkeit zu überprüfen hat, darf von rechtskräftigen Steuertaxationen bloss dann abgewichen werden, 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. Blosser Zweifel an der Richtigkeit einer Steuertaxation genügen hierzu nicht; denn die ordentliche Einkommensermittlung obliegt den Steuerbehörden, in deren Aufgabenkreis der Sozialversicherungsrichter nicht mit eigenen Veranlagungsmassnahmen einzugreifen hat. Der selbständigerwerbende Versicherte hat demnach seine Rechte, auch im Hinblick auf die AHV-rechtliche Beitragspflicht in erster Linie im Steuerjustizverfahren zu wahren. 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 (statt vieler: BGE 110 V 369 E. 2a mit Hinweisen). Die Ausgleichskassen beurteilen ohne Bindung an die Steuermeldung aufgrund des AHV-Rechts, wer unter welchem Titel für ein von der Steuerbehörde gemeldetes Einkommen beitragspflichtig ist. Allerdings sollen sich die Ausgleichskassen bei der Qualifikation gemeldeter Einkünfte in der Regel auf die Steuermeldungen verlassen und eigene nähere Abklärungen nur vornehmen, wenn sich ernsthafte Zweifel an deren Richtigkeit ergeben (BGE 134 V 250 E. 3.3; BGer-Urteil 9C_86/2009 vom 30.6.2010 E. 1.2 mit Hinweisen). Diese Beurteilungskompetenz gilt auch, wenn bestimmt werden muss, ob ein Versicherter überhaupt erwerbstätig ist oder nicht und ob ein von der Steuerbehörde gemeldetes Kapitaleinkommen als Erwerbseinkommen zu qualifizieren ist (BGE 111 V 289 E. 3). Eine Verbindlichkeit kann hingegen dort nicht bestehen, wo bezüglich eines Sachverhalts steuerlich und AHV-mässig eine unterschiedliche Beurteilung erfolgen kann, so beispielsweise bei unterschiedlicher Regelung der Abgabepflicht (Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2. Aufl. 1996, N 8.27).

E. 3.5.2

Die Beschwerdegegnerin stellt sich auf den Standpunkt, gestützt auf die für sie verbindliche Steuermeldung handle es sich beim deklarierten Nebenerwerb um in der Schweiz erzielttes Einkommen. Die Steuermeldung ist indes nur in Bezug auf die Höhe des Einkommens absolut verbindlich. Nicht verbindlich sind die Angaben der Steuerbehörde hinsichtlich der beitragsmässigen Qualifikation des Einkommens, der Beitragspflicht des Bezügers, des Realisierungszeitpunkts und der Beurteilung der Frage, wo die Tätigkeit ausgeübt wurde (vgl. Käser, a.a.O., N 8.28).

E. 3.5.2.1

Während der Beschwerdeführer in der Einsprache nicht bestritten hatte, dass es sich um in der Schweiz erzielttes Einkommen handelt, macht er im Beschwerdeverfahren neu geltend, erst nach der Wohnsitznahme in der Schweiz habe er in selbständiger Form im Jahr 2008 unbedeutende Nebenaufgaben übernommen, die im Jahr 2008 den Betrag von netto EUR

2'283.91, entsprechend Fr. 3'628.--, ausmachten. Auch diese Tätigkeiten habe er ausnahmslos in Deutschland bei seinen alten Patienten ausgeübt, was aus den quartalsweise erstellten Rechnungen und den hohen Fahrtkosten erkenntlich sei. Er habe die Honorare nicht den Patienten selber in Rechnung gestellt, sondern der Arztpraxis in Deutschland, bei der er seine Vertretungstätigkeit auch vor Ort ausgeübt habe. Sodann sei das Honorar von EUR 883.25, das er für den Verkauf von Büchern in Deutschland im Jahr 2008 vereinnahmt habe, ebenfalls der Auslandstätigkeit zuzuordnen.

E. 3.5.2.2

Gemäss der Beilage zur Steuerdeklaration ergibt sich der Nettoertrag von EUR 2'283.91 aus dem Total zweier Einnahmequellen (Vertretungstätigkeit: EUR 9'975.--; schriftstellerische Tätigkeit: EUR 883.25) und Abzug der Gesamtauslagen von EUR 8'574.34. Für den lückenlosen Nachweis der Einnahmen aus der Vertretungstätigkeit liegen drei Rechnungen vor. Die Rechnungen sind an die Praxis E in W, adressiert und lauten auf "Für die ärztliche Vertretung in der Praxis E in W". Die Einnahmen aus dem Bücherverkauf sind durch die Abrechnung des Fachverlags F in Deutschland ausgewiesen. Was die ärztliche Vertretungstätigkeit betrifft, ist aus den neu aufgelegten Unterlagen ersichtlich, dass diese Tätigkeit in Deutschland ausgeübt wurde. Zwar deklarierte der Beschwerdeführer gegenüber der Steuerbehörde, dass die Vertretungstätigkeit vom Hauptwohntort Z aus betrieben wurde, erklärte aber auch, dass ihm hierzu keine feste Einrichtung zur Verfügung stehe. Dass die Tätigkeit in der Praxis E in W verrichtet wurde, erklären auch die hohen Fahrtkosten (EUR 5'877.45) und sonstigen Reisekosten (EUR 1'004.17), die den weit überwiegenden Anteil (80 %) des geltend gemachten Gesamtaufwands ausmachen. Da der Beschwerdeführer über keine Praxisräume in der Schweiz verfügt (unter den Auslagen ist auch kein entsprechender Aufwand verzeichnet), ist es für das Gericht nachvollziehbar, dass der Erwerbort betreffend die Nebentätigkeit ebenfalls in Deutschland lag. Seit seiner Emeritierung unterstützt der Beschwerdeführer die Praxis E in W durch seine privatärztliche Tätigkeit. Gestützt auf die vor Gericht eingereichten Beweismittel rechtfertigt es sich, von der Steuermeldung abzuweichen und die Honorareinnahmen als Einkommen aus einer in Deutschland ausgeübten selbständigen ärztlichen Tätigkeit zu qualifizieren. Somit handelt es sich bei allen Erwerbsquellen 2008 (unselbständige Arztstätigkeit, selbständige Chefarztstätigkeit, selbständige ärztliche Vertretungstätigkeit) um Auslandstätigkeiten. Das Verfassen von Lehrbüchern, wissenschaftlichen, künstlerischen oder andern Werken ist als Erwerbstätigkeit zu betrachten, was vom Beschwerdeführer auch nicht bestritten wird. Die Einkünfte beruhen auf einer Tätigkeit und sind nach der Rechtsprechung analog dem Einkommen eines Erfinders als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu qualifizieren (ZAK 1961 S. 310; Käser, a.a.O., N 3.28). Davon zu unterscheiden ist jedoch die für die Versicherungsunterstellung entscheidende Frage der Ausübung einer Erwerbstätigkeit (sog. Erwerbortsprinzip, vgl. dazu auch Forster, AHV-Beitragsrecht, 2007, S. 54 N 12). Dies ist der Ort, wo sich der Mittelpunkt des wirtschaftlichen Sachverhalts befindet, der dieser Tätigkeit erwerblichen Charakter verleiht (AHI 1994 S. 134 E. 6b; vgl. auch Käser, a.a.O., N 1.35 f. mit weiteren Hinweisen). Hier ist unstrittig, dass die im Jahr 2008 realisierten Honorareinnahmen von EUR 883.25 aus dem Verkauf eines Fachbuchs aus der Periode vom 31. Dezember 2006 bis 31. Dezember 2007 stammen (vgl. Abrechnung Verlag). Die Tätigkeit, das Verfassen eines Fachbuchs, wurde offensichtlich vor dem 2008 ausgeübt, womit auch der Erwerbort für die früher ausgeübte schriftstellerische Arbeit nicht in der Schweiz, sondern in Deutschland lag.

E. 3.5.3

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sämtliche Tätigkeiten, aus denen im Jahr 2008 Erwerbseinkommen generiert wurde, in Deutschland ausgeübt wurden. Damit sind kollisionsrechtlich nicht die Rechtsvorschriften des Wohnsitzstaats – der Schweiz – anwendbar, sondern diejenigen des Mitgliedstaats Deutschland, in dem der Erwerbssort für alle Tätigkeiten lag (E. 3.1.2 vorstehend). Insbesondere lässt sich die Unterstellung nicht auf Art. 14 Abs. 2 lit. b Ziff. i VO 1408/71 abstützen, auf die sich die Beschwerdegegnerin beruft. Diese Bestimmung ist hier mangels eines Anknüpfungskriteriums (keine Erwerbstätigkeit in der Schweiz) nicht anwendbar. Der Beschwerdeführer ist somit der AHV-Gesetzgebung nicht unterstellt und folglich nicht beitragspflichtig. Der angefochtene Einspracheentscheid ist aufzuheben.

E. 4.1

Selbst wenn man den Nebenerwerb (ärztliche Vertretungstätigkeit, schriftstellerische Arbeit) als in der Schweiz ausgeübt betrachten wollte, wäre zwar die Unterstellung des Beschwerdeführers gestützt auf Art. 14 Abs. 2 lit. b Ziff. i VO 1408/71 zu bejahen und das schweizerische Recht anwendbar. Die Beschwerde wäre aber aus folgenden Gründen ebenfalls gutzuheissen:

E. 4.1.1

Gemäss Art. 1a Abs. 1 lit. a AHVG sind natürliche Personen mit Wohnsitz in der Schweiz obligatorisch versichert. Die Versicherten sind beitragspflichtig, solange sie eine Erwerbstätigkeit ausüben (Art. 3 Abs. 1 AHVG). Die Beiträge der erwerbstätigen Versicherten werden in Prozenten des Einkommens aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit festgesetzt (Art. 4 Abs. 1 AHVG).

E. 4.1.2

Die sozialversicherungsrechtliche Beitragspflicht Erwerbstätiger richtet sich danach, ob das in einem bestimmten Zeitraum erzielte Erwerbseinkommen als solches aus selbständiger oder aus unselbständiger Erwerbstätigkeit zu qualifizieren ist (Art. 5 und 9 AHVG sowie Art. 6 ff. AHVV). Nach Art. 5 Abs. 2 AHVG gilt als massgebender Lohn jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit; als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gilt nach Art. 9 Abs. 1 AHVG jedes Einkommen, das nicht Entgelt für in unselbständiger Stellung geleistete Arbeit darstellt. Nach der Rechtsprechung beurteilt sich die Frage, ob im Einzelfall selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, nicht aufgrund der Rechtsnatur des Vertragsverhältnisses zwischen den Parteien. Entscheidend sind vielmehr die wirtschaftlichen Gegebenheiten. Die zivilrechtlichen Verhältnisse vermögen dabei allenfalls gewisse Anhaltspunkte für die AHV-rechtliche Qualifikation zu bieten, ohne jedoch ausschlaggebend zu sein. Als unselbständig erwerbstätig ist im Allgemeinen zu betrachten, wer von einem Arbeitgeber in betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Hinsicht abhängig ist und kein spezifisches Unternehmerrisiko trägt. Aus diesen Grundsätzen allein lassen sich indessen noch keine einheitlichen, schematisch anwendbaren Lösungen ableiten. Die Vielfalt der im wirtschaftlichen Leben anzutreffenden Sachverhalte zwingt dazu, die beitragsrechtliche Stellung eines Erwerbstätigen jeweils unter Würdigung der gesamten Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Weil dabei vielfach Merkmale beider Erwerbsarten zutage treten, muss sich der Entscheid oft danach richten, welche dieser Merkmale im konkreten Fall überwiegen (BGE

123 V 161 E. 1 mit Hinweisen).

E. 4.2

Ist die Versicherungsunterstellung unter dem schweizerischen Recht gegeben, so ist für die beitragsrechtliche Qualifikation des Erwerbseinkommens das AHVG massgebend (vgl. BGE 139 V 297 E. 2.3.1 und 2.3.2). Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichts stellen die Honorare der Chefärzte, Co-Chefärzte und Leitenden Ärzte für die stationäre Behandlung von Patienten der Privatabteilung in einer öffentlich-rechtlichen Klinik Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dar (BGE 122 V 281). Der Beschwerdeführer war bis 31. März 2006 als Chefarzt an der Universitätsklinik B, einer Anstalt des öffentlichen Rechts, als Selbständigerwerbender (nach deutschem Recht) tätig und danach in gleicher Funktion am gleichen Ort angestellt. Wie in der Beschwerde zu Recht geltend gemacht wird, ist gestützt auf die bundesgerichtliche Rechtsprechung das Einkommen aus der Chefarztstätigkeit als Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit (massgebender Lohn) zu qualifizieren. Auch die Beschwerdegegnerin anerkennt, dass eine solche Tätigkeit in der Schweiz als unselbständig eingestuft würde. Sie geht jedoch davon aus, dass sich die Qualifikation des Beitragsstatuts nach dem Recht des Staats richte, in dem die Tätigkeit ausgeübt wurde. Da der ausländische Versicherungsträger die bis 31. März 2006 ausgeübte Tätigkeit als Chefarzt als selbständig "zugelassen" habe, werde diese Qualifikation nicht in Zweifel gezogen. Dabei übersieht sie, dass die Qualifikation des Beitragsstatuts nach dem Recht des Staats, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, nur in kollisionsrechtlicher Hinsicht für die Abgrenzung der anwendbaren Rechtsvorschriften und damit der Versicherungsunterstellung beurteilt wird (E. 3.1.3 vorstehend und dort zitierte Rechtsprechung). Handelt es sich aber beim Einkommen von Fr. 246'984.-- um massgebenden Lohn im Sinn von Art. 5 AHVG, sind keine Beiträge als Selbständigerwerbender geschuldet, und ist der Einspracheentscheid ebenfalls aufzuheben.

E. 4.3

Die Beschwerdegegnerin geht gestützt auf die Steuermeldung davon aus, dass das Einkommen aus der Chefarztstätigkeit im Jahr 2008 realisiert worden sei und in diesem Jahr der Beitragspflicht unterliege. Ein Einkommensteil sei erzielt, wenn die versicherte Person tatsächlich darüber verfügen könne, sei es, dass sie dieses Einkommen in bar realisiert, sei es, dass sie einen rechtlich vollstreckbaren Anspruch darauf erwerbe. Bei buchführenden Versicherten sei es in der Regel der Zeitpunkt der Verbuchung einer Einnahme.

E. 4.3.1

Unter Realisation ist steuerrechtlich ganz allgemein die Umwandlung einer Leistung in eine andere Wertform zu verstehen (Reich, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundesteuer [Hrsg. Zweifel/Athanas], 2000, Art. 18 DBG N 25). Aufgrund des Realisierungsprinzips gelten Erträge und Aufwendungen handelsrechtlich grundsätzlich als eingetreten bzw. realisiert, wenn Leistungen in Geld oder Geldforderungen umgewandelt werden. Das Realisationsprinzip enthält ferner den Grundsatz der sachlichen Zuordnung, wonach alle Aufwendungen, die der Erzielung bestimmter Erträge dienen, jener Periode zuzuordnen sind, in welcher die Erträge erzielt wurden, was buchhalterisch durch Aktivierung derjenigen Aufwendungen erfolgt, welche bis zum Bilanzstichtag für noch nicht realisierte Erträge angefallen sind. Realisationszeitpunkt einer Leistung ist handelsrechtlich die Entstehung eines festen und durchsetzbaren Anspruchs auf Gegenleistung (Kuhn/Brülisauer, in: Komm. zum

Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Hrsg. Zweifel/Athanas], 2. Aufl. 2002, Art. 24 StHG N 23). Was die zeitliche Bemessung und Abgrenzung von Einkünften betrifft, ist davon auszugehen, dass für die steuerliche Bemessung von Selbständigerwerbenden auf das Einkommen des in der massgebenden Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres abzustellen ist. Damit wird zwingend eine periodengerechte Abgrenzung von Aufwand und Ertrag verlangt. Dies ergibt sich auch aus dem in Lehre und Rechtsprechung verschiedentlich erwähnten Periodizitätsprinzip und aus dem für eine ordnungsgemässe Buchführung massgebenden Realisationsprinzip (BGer-Urteil 2C_533/2012, 2C_534/2012 vom 19.2.2013 E. 3.2.2 mit Hinweisen). Im Aktienrecht wird das allgemeine – ursprünglich in Art. 662a Abs. 2 Ziff. 3 OR (aufgehoben per 1.1.2013) ausdrücklich erwähnte – Vorsichtsprinzip durch das Imparitätsprinzip ergänzt und präzisiert. Danach dürfen Gewinne nur dann ausgewiesen werden, wenn sie effektiv realisiert worden sind (Realisationsprinzip), während umgekehrt Verluste bilanzmässig zu berücksichtigen sind, sobald sie befürchtet werden müssen, auch vor ihrer Realisierung (BGer-Urteil 2A.157/2001 vom 11.3.2002 E. 2c).

E. 4.3.2

Diese Grundsätze sind massgeblich für die Ermittlung des steuerbaren Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit von Steuerpflichtigen, die auch eine Buchhaltung geführt haben (vgl. Art. 18 Abs. 3 i.V.m. Art. 58 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; vgl. BGer-Urteil 2C_515/2010 vom 13.9.2011 E. 2.1). Für Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen, gilt Art. 58 DBG, wonach u. a. der steuerbare Reingewinn auf dem Saldo der Erfolgsrechnung unter Berücksichtigung des Saldovortrags des Vorjahres beruht (Art. 58 Abs. 1 lit. a DBG), sinngemäss (Art. 18 Abs. 3 DBG). Die schweizerische Steuerpraxis knüpft dabei an die handelsrechtliche Bilanz an, welche auch steuerrechtlich verbindlich ist (Massgeblichkeitsprinzip der Handelsbilanz), wenn bei deren Errichtung nicht gegen zwingende Bestimmungen des Handelsrechts verstossen wurde und sofern nicht spezielle steuerrechtliche Vorschriften für die Gewinnermittlung zu beachten sind (statt vieler: BGE 133 I 19 E. 6.3 sowie BGer-Urteil 2C_515/2010 vom 13.9.2010 E. 2.2 mit Hinweisen). Wie bereits dargelegt, war der Beschwerdeführer als Selbständigerwerbender nach deutschem Recht für seine Einnahmen aus der Tätigkeit als Chefarzt nicht buchführungspflichtig und hat – soweit ersichtlich – auch keine ordnungsgemässe Buchhaltung nach handelsrechtlichen Grundsätzen geführt. Aus dem steuerrechtlich relevanten Realisationsprinzip lässt sich entgegen der Auffassung der Beschwerdegegnerin nicht von vornherein auf den Zeitpunkt der Beitragspflicht für Einkommen aus Erwerbstätigkeit schliessen (vgl. E. 4.4 nachstehend).

E. 4.4

Unter den Parteien ist unstrittig, dass die Honorare 2006 teilweise erst im Jahr 2008 ausbezahlt worden sind. Zu prüfen bleibt, ob die Tatsache, dass der Beschwerdeführer einen Teil seines Einkommens aus der Chefarztstätigkeit bis Ende März 2006 erst im Jahr 2008 realisiert hat, einer Beitragspflicht im Jahr 2008 entgegensteht.

E. 4.4.1

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesgerichts ist die Frage nach der Entstehung der Beitragspflicht von derjenigen nach dem Zeitpunkt, in welchem die Beiträge vom massgebenden Lohn im Rahmen des Beitragsbezugs zu entrichten sind (Beitragsbezug), zu

unterscheiden. Während für die Frage des Beitragsbezugs der Zeitpunkt der Einkommensrealisierung massgebend ist, richtet sich diejenige der (dieser logisch vorangehenden) Beitragspflicht als solcher nach dem Zeitpunkt der Erwerbstätigkeit. Die Beitragspflicht beruht direkt auf dem Gesetz und entsteht, sobald die sie nach dem Gesetz begründenden Tatsachen – Versicherteneigenschaft und Erwerbstätigkeit oder Nichterwerbstätigkeit – eingetreten sind (BGE 138 V 463 E. 8.1.1 mit zahlreichen Hinweisen). Handelt es sich um nachträgliche Lohnzahlung, beurteilt sich die Frage, ob sie der Beitragspflicht unterliegt, nach den Vorschriften, die für jenen Zeitraum gelten, für den die nachträgliche Lohnzahlung bestimmt ist. Dieses sog. Bestimmungsprinzip wurde in N 2034 der Wegleitung über den Bezug der Beiträge in der AHV, IV und EO (WBB; Stand: 1.1.2008) aufgenommen, wobei ergänzt wurde, dass aus Gründen der praktischen Durchführung auch bei nachträglichen Lohnzahlungen auf den Zeitpunkt der Auszahlung oder Gutschrift abgestellt werden könne (Realisierungsprinzip). Einschränkend werden in der Wegleitung Ausnahmen aufgeführt, für welche auf jeden Fall das Bestimmungsprinzip gilt. Dabei wird unter anderem der Fall erwähnt, dass das Arbeitsverhältnis bei dem oder der gleichen Arbeitgebenden im Realisationsjahr nicht mehr bestand sowie wenn die nachträgliche Lohnzahlung für einen in früheren Jahren liegenden Zeitabschnitt bestimmt ist, für den von dem oder der gleichen Arbeitgebenden noch keine Löhne abgerechnet wurden (vgl. zum Ganzen: BGE 138 V 463 E. 8.1.2). Diese Grundsätze gelten gleichermassen auch in Bezug auf Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit (BGE 115 V 161 E. 4).

E. 4.4.2

Es ist somit zu unterscheiden zwischen dem Zeitpunkt der Beitragspflicht einerseits und dem Zeitpunkt des Beitragsbezugs andererseits. Während für den Bezug des Beitrags der Zeitpunkt der Realisierung eines Einkommens massgeblich ist, richtet sich die Frage der Entstehung der Beitragspflicht nach dem Zeitpunkt der Erwerbstätigkeit (Bestimmungsprinzip). Für die Begründung der Beitragspflicht ist also entscheidend, wann die Erwerbstätigkeit ausgeübt wurde, für die nachträglich eine Lohnzahlung bzw. eine Entschädigung ausgerichtet wurde. Die Anwendung dieser Grundsätze führt im zu beurteilenden Fall zu folgendem Ergebnis: Das Jahr 2008 ist als Realisierungszeitpunkt für die Frage des Beitragsbezugs relevant. Die für die (logisch vorangehende) Frage der Beitragspflicht massgebende Erwerbstätigkeit ist hier unstrittig das Jahr 2006. Anders als im Jahr 2008 hatte der Beschwerdeführer 2006 weder Wohnsitz in der Schweiz noch übte er hier eine Erwerbstätigkeit aus. Er war in dieser Zeit auch sonst nicht der schweizerischen Alters- und Hinterlassenenversicherung unterstellt und war somit nicht nach AHVG versichert (Art. 1a Abs. 1 AHVG). Da es mithin im Jahr 2006 an der (die Beitragspflicht begründenden) Versicherteneigenschaft fehlt, stellen die 2006 erwirtschafteten Honorareinnahmen als Chefarzt, die aber erst im Jahr 2008 im Umfang von Fr. 246'484.-- ausbezahlt (realisiert) wurden, kein beitragspflichtiges Einkommen dar, und zwar unabhängig davon, ob sie als massgebenden Lohn oder als Einkommen aus selbständiger Tätigkeit zu qualifizieren sind. Auch unter diesem Aspekt erweist sich der angefochtene Einspracheentscheid als fehlerhaft.

E. 4.4.3

Unterliegt das Einkommen als Chefarzt nicht der Beitragspflicht im Jahr 2008, verbleibt lediglich noch ein Nebenerwerb von Fr. 3'628.--. Selbst wenn dieses Einkommen als in der Schweiz erzielt betrachtet würde, entfällt eine Beitragspflicht, da nach Berücksichtigung

des Rentnerfreibetrags von Fr. 16'800.-- (Art. 6quater AHVV) kein beitragspflichtiges Einkommen vorliegt.

E. 5

Zusammenfassend ergibt sich, dass der Beschwerdeführer für das Jahr 2008 nicht der AHV-Beitragspflicht unterliegt. Der angefochtene Einspracheentscheid ist gänzlich aufzuheben, was zur Gutheissung der Beschwerde führt.

E. 6

(Kostenfolgen)

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.