

ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2004.00091 vom 22. August 2005

ZH Sozialversicherungsgericht, 2005-08-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2004.00091

FR: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2004.00091 du 22 août 2005

IT: ZH_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2004.00091 del 22 agosto 2005

Erwägungen

E. 1

1.1. Die Y. mit Sitz in I. ist der AHV-Ausgleichskasse (...) (nachfolgend Ausgleichskasse) als beitragspflichtige Arbeitgeberin angeschlossen. Anlässlich der Arbeitgeberkontrolle vom 11. bis 15. Mai 2004 stellte der Revisor der Ausgleichskasse unter anderem fest, dass die Y. in den Jahren 2001, 2002 und 2003 Zahlungen (inklusive andere geldwerte Leistungen) an ihren in den Vereinigten Staaten von Amerika wohnhaften Angestellten L., einem schweizerisch-H. ischen Doppelbürger, ausgerichtet hatte, ohne diese Zahlungen mit der Ausgleichskasse abzurechnen (Urk. 3/6). Der Revisor beziehungsweise die Ausgleichskasse qualifizierte die ausgerichteten Zahlungen als massgebenden Lohn, auf welchem Sozialversicherungsbeiträge zu leisten seien.

Mit Nachzahlungsverfügung vom 25. Mai 2004 (Urk. 3/2) setzte die Ausgleichskasse die nachzuzahlenden Lohnbeiträge, basierend auf massgebenden Löhnen von Fr. 2'639'765.-- (für das Jahr 2001), von Fr. 7'673'959.-- (für das Jahr 2002) und Fr. 5'723'962.-- (für das Jahr 2003), fest. Insgesamt forderte die Ausgleichskasse Lohnbeiträge von Fr. 1'640'205.05 zuzüglich Verzugszinsen von Fr. 99'373.50 (Urk. 3/2).

E. 1.2

1.2.1. Laut Art. 1a Abs. 1 lit. b des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) sind nach diesem Gesetz die natürlichen Personen, die in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausüben, obligatorisch versichert (Art. 1 Abs. 1 lit. b altAHVG). Es gilt somit das sogenannte Erwerbortsprinzip. Die Annahme einer Erwerbstätigkeit erfolgt dabei aufgrund einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Soweit das Erwerbortsprinzip massgebend ist, ist für die Annahme einer Erwerbstätigkeit in der Schweiz nicht erforderlich, dass die natürliche Person, welcher der wirtschaftliche Ertrag dieser Tätigkeit zufließt, sich in der Schweiz aufhält. Massgebend ist lediglich, wo sich der Mittelpunkt des wirtschaftlichen Geschehens befindet. So üben Personen mit Wohnsitz im Ausland, welche die Geschäftsleitung eines Unternehmens mit wirtschaftlichem Zweck und mit Sitz in der Schweiz inne haben, regelmässig eine Erwerbstätigkeit in der Schweiz aus. Im übrigen darf vom Erwerbortsprinzip nicht deshalb abgewichen werden, weil eine versicherte Person in jenem Staat, in welchem sie ihre Erwerbstätigkeit ausübt, nicht beitragspflichtig ist (Ueli Kieser, Alters- und Hinterlassenenversicherung, 2. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2005, S. 10 f. mit Hinweisen).

1.2.2. Nach Art. 2 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzentschädigung (AVIG) unterstehen diejenigen

Arbeitnehmer, die gemäss AHVG obligatorisch versichert und für Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit beitragspflichtig sind (lit. a), sowie die nach Art. 12 AHVG beitragspflichtigen Arbeitgeber (lit. b) auch der Beitragspflicht für die Arbeitslosenversicherung. Art. 2 Abs. 2 AVIG definiert - vorliegend nicht relevante - Ausnahmen von dieser Beitragspflicht.

Gemäss Art. 27 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Erwerbersatzordnung für Dienstleistende in Armee, Zivildienst und Zivilschutz (EOG) sind die in den Art. 3 und 12 AHVG genannten Versicherten und Arbeitgeber (mit Ausnahme der freiwillig Versicherten) beitragspflichtig. Ebenfalls beitragspflichtig sind die in den Art. 3 und 12 AHVG genannten Versicherten und Arbeitgeber nach Art. 2 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung (IVG).

E. 1.3

1.3.1 Die Schweizerische Eidgenossenschaft und die Vereinigten Staaten von Amerika haben am 18. Juli 1979 ein Abkommen über Soziale Sicherheit abgeschlossen, welches durch das Zusatzabkommen vom 1. Juni 1988 ergänzt beziehungsweise abgeändert wurde (die gültige Fassung wird in der Systematischen Sammlung des Bundesrechts als SR 0.831.109.336.1 geführt und nachfolgend kurz als Sozialversicherungsabkommen bezeichnet).

Art. 6 Abs. 1 dieses Abkommens, welches in Bezug auf die Schweiz in den Bereichen der Alters- und Hinterlassenen- sowie der Invalidenversicherung gilt (vgl. Art. 2 Abs. 1 lit. a des Sozialversicherungsabkommens), bestimmt, dass - unter Vorbehalt von vorliegend nicht gegebenen Ausnahmen und ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit - eine Person, die im Gebiet eines oder beider Vertragsstaaten eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübt, für diese Tätigkeit den Rechtsvorschriften über die Versicherungspflicht des Staates unterstellt ist, in dessen Gebiet sie beschäftigt ist; für die Berechnung der nach der Gesetzgebung dieses Staates zu entrichtenden Beiträge wird das Einkommen, das die Person aufgrund einer unselbständigen Erwerbstätigkeit im Gebiet des anderen Vertragsstaates erzielt, nicht berücksichtigt.

1.3.2 Laut Art. 6 Abs. 2 Satz 1 des Sozialversicherungsabkommens bleibt ein Arbeitnehmer, der von einem Unternehmen mit einer Betriebsstätte im Gebiet des einen Vertragsstaates für eine Dauer von voraussichtlich längstens fünf Jahren in das Gebiet des anderen Vertragsstaates entsandt wird, ungeachtet seiner Staatsangehörigkeit weiterhin nur den Rechtsvorschriften über die Versicherungspflicht des ersten Staates unterstellt, als wäre er im Gebiet dieses Staates beschäftigt.

1.3.3 Nach Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens ist eine Person, die im Gebiet eines oder beider Vertragsstaaten eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt und im Gebiet eines Vertragsstaates wohnt, ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit nur den Rechtsvorschriften über die Versicherungspflicht des Staates unterstellt, in dessen Gebiet sie wohnt.

1.3.4 Gemäss Ziffer 5A des Schlussprotokolls des Sozialversicherungsabkommens ist in den Fällen, in denen die gleiche Tätigkeit nach der Gesetzgebung des einen Vertragsstaates als selbständige Tätigkeit und nach der Gesetzgebung des anderen Vertragsstaates als unselbständige Tätigkeit gilt, wenn die Person im Gebiet des ersten Vertragsstaates wohnt, Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens anzuwenden. Das heisst, dass auf die Rechtsordnung des Wohnsitzstaates verwiesen wird.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä In allen anderen Fällen ist nach Ziffer 5A des Schlussprotokolls des Sozialversicherungsabkommens Art. 6 Abs. 1 oder Abs. 2 anzuwenden.

1.4 Ä Ä Ä Ä Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 AHVG werden vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, dem massgebenden Lohn, Beiträge erhoben. Als massgebender Lohn gemäss Art. 5 Abs. 2 AHVG gilt jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit. Zum massgebenden Lohn gehören begrifflich sämtliche Bezüge der Arbeitnehmer, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, gleichgültig, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder gelöst worden ist und ob die Leistungen geschuldet werden oder freiwillig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonstwie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist (BGE 126 V 222 Erw. 4a, 124 V 101 Erw. 2, je mit Hinweisen).

1.5 Ä Ä Ä Ä Die Beiträge vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit sind bei jeder Lohnzahlung in Abzug zu bringen und vom Arbeitgeber zusammen mit dem Arbeitgeberbeitrag periodisch zu entrichten (Art. 14 Abs. 1 AHVG).

E. 2

2.1 Ä Ä Ä Ä Die Beschwerdegegnerin begründete den angefochtenen Einspracheentscheid im Wesentlichen damit, dass die Beschwerdeführerin in den Jahren 2001 bis 2003 Lohnzahlungen in der Höhe von Fr. 2'639'765.--, Fr. 7'673'959.-- und Fr. 5'723'962.-- an den in den Vereinigten Staaten von Amerika wohnhaften L. ___ ausgerichtet habe, ohne mit ihr diese Zahlungen abgerechnet zu haben. L. ___ sei aufgrund der Akten als in der Schweiz unselbständig erwerbstätig zu qualifizieren. Weiter sei zu beachten, dass auch Teuerungs- und andere Lohnzulagen, Provisionen, Gratifikationen, Naturalleistungen, Ferien- und Feiertagsentschädigungen sowie ähnliche Bezüge, Trinkgelder (soweit wesentlich) vom Begriff "massgebender Lohn" umfasst würden. Das Sozialversicherungsabkommen sehe in Art. 6 Abs. 3 vor, dass eine Person, die im Gebiet eines oder beider Vertragsstaaten eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübe und in einem der Vertragsstaaten wohne, ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit nur den Rechtsvorschriften über die Versicherungspflicht unterstellt sei, in dessen Gebiet sie wohne. Es liege jedoch keine Bescheinigung vor, dass L. ___ als Selbständigerwerbender der amerikanischen Sozialversicherung unterstellt sei. Vielmehr sei in Anwendung des Art. 6 Abs. 1 des Sozialversicherungsabkommens, welche Bestimmung das Erwerbortsprinzip inkorporiere, davon auszugehen, dass L. ___ in der Schweiz für die Beschwerdegegnerin eine unselbständige Erwerbstätigkeit ausübe, weshalb auf den ihm in den Jahren 2001 bis 2003 ausgerichteten Lohnbezügen schweizerische Sozialversicherungsbeiträge zu leisten seien (Urk. 2).

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä In der Beschwerdeantwort vom 27. Oktober 2004 (Urk. 9) wurde auf weitergehende Ausführungen verzichtet.

E. 2.1

Dagegen liess die Y. ___ mit Eingabe vom 22. September 2004 (Urk. 1) Beschwerde erheben mit folgenden Anträgen:

■ A. Hauptantrag (und Eventualanträge)

1. Der Einsprache-Entscheid der Ausgleichskasse (...) vom 20. August 2004 sowie die Nachzahlungsverfügung vom 25. Mai 2004 für die Periode vom 1. Januar 2000 bis 30. Juni 2003 seien aufzuheben und die in der Schweiz sozialversicherungsabgabepflichtige Bruttolohnsumme sei für die Jahre 2001, 2002 und 2003 basierend auf den im Folgenden bezifferten Nettolohnsummen festzusetzen:

a) 2001

2. Hauptantrag: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 1'042'118

3. Eventualantrag: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 1'353'400

b) 2002

4. Hauptantrag: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 0

5. Eventualantrag 1: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 3'351'662

6. Eventualantrag 2: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 3'897'282

c) 2003

7. Hauptantrag: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 0

8. Eventualantrag 1: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 2'460'579

9. Eventualantrag 2: Sozialabgabepflichtige Nettolohnsumme:

CHF 2'590'083

B. Zusatzanträge für die Jahre 2001-2003

10. Die mittels Einzahlung vom 17. Juni 2004 entrichteten schweizerischen Sozialabgaben für die Jahre 2001 bis 2003 von CHF 1'640'205.05 zzgl. Verzugszinsen von CHF 99'373.50 seien der Beschwerdeführerin samt einem Rückzinstzins von 5 % seit dem 17. Juni 2004 insoweit rückzuerstatten, als die Haupt- bzw. Eventualanträge gutgeheissen werden.

11. Sofern durch das vorliegende Verfahren Kosten entstehen sollten, seien diese auf die Staatskasse zu nehmen bzw. der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen.

12. Der Beschwerdeführerin sei eine angemessene Parteientschädigung zuzusprechen. ■

■ In ihrer Beschwerdeantwort vom 27. Oktober 2004 (Urk. 9) schloss die Ausgleichskasse auf Abweisung der Beschwerde. Mit Eingabe vom 13. Dezember 2004

(Urk. 13) liess die Y.____ auf die Erstattung einer Replik verzichten. Mit Verfǘgung vom 14. Dezember 2004 (Urk. 14) wurde der Schriftenwechsel geschlossen.

Â Â Â Â Â Â Â Â Auf die Ausfǘhrungen der Parteien ist, soweit fǘr die Entscheidungsfindung erforderlich, in den Erwãrgungen einzugehen.

2.2 Â Â Â L.____, dem weder die Nachzahlungsverfǘgung vom 25. Mai 2004 (Urk. 3/2) noch der Einspracheentscheid vom 20. August 2004 (Urk. 2) erãffnet worden waren, liess mit Eingabe vom 27. Dezember 2004 (Urk. 15; vgl. auch Urk. 16) erklãren, dass er in Kenntnis des vorliegenden Verfahrens (und namentlich auch der Nachzahlungsverfǘgung, des angefochtenen Einspracheentscheids und der Beschwerdeschrift der Y.____) auf einen Prozessbeitritt verzichte.

Das Gericht zieht in Erwãrgung:

1.

1.1 Â Â Â Am 1. Januar 2003 sind das Bundesgesetz ãber den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts vom 6. Oktober 2000 (ATSG) und die Verordnung ãber den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts vom 11. September 2002 (ATSV) in Kraft getreten und haben in einzelnen Sozialversicherungsgesetzen und -verordnungen zu Revisionen gefãhrt. In materiellrechtlicher Hinsicht gilt der allgemeine ãbergangsrechtliche Grundsatz, dass der Beurteilung jene Rechtsnormen zu Grunde zu legen sind, die gegolten haben, als sich der zu den materiellen Rechtsfolgen fǘhrende Sachverhalt verwirklicht hat (vgl. BGE 127 V 467 Erw. 1, 126 V 136 Erw. 4b, je mit Hinweisen).

Â Â Â Â Â Â Â Da sich der hier zu beurteilende Sachverhalt teilweise vor dem 1. Januar 2003 und teilweise danach verwirklicht hat, gelangen die materiellen Vorschriften des ATSG und der ATSV sowie die gestãtzt darauf erlassenen Gesetzes- und Ordnungsrevisionen im vorliegenden Fall grundsãtzlich nur zur Anwendung, soweit die Beitrãge fǘr das Jahr 2003 strittig sind. Fǘr die ebenfalls strittigen Beitrãge der Jahre 2001 und 2002 finden die genannten Novellen hingegen grundsãtzlich keine Anwendung. Da die vorliegend anzuwendenden Normen - soweit sie ãberhaupt eine (formelle) ãnderung (etwa bezãglich Nummerierung) erfahren haben - inhaltlich gleich geblieben sind, ergeben sich aus ãbergangsrechtlicher Sicht allerdings keine praktisch relevanten Unterschiede. Im Folgenden werden deshalb in erster Linie die ab 1. Januar 2003 geltenden Bestimmungen zitiert, aber in Klammern (soweit angezeigt) auch die bis Ende 2002 gãltig gewesenen Fassungen beziehungsweise die entsprechenden Gesetzeszitate angefǘgt.

E. 2.2

Demgegenãber liess die Beschwerdefãhrerin in ihrer Beschwerdeschrift vom 22. September 2004 (Urk. 1) im Wesentlichen vortragen, dass die bei ihr durchgefãhrte Arbeitgeberrevision folgende L.____ betreffende Zahlungen ergeben habe: Fr. 2'505'389.-- (fǘr das Beitragsjahr 2001), Fr. 7'283'221.-- (fǘr das Beitragsjahr 2002) und Fr. 5'433'834.-- (fǘr das Beitragsjahr 2003). Davon ausgehend, dass die Beschwerdefãhrerin als Arbeitgeberin auch die Arbeitnehmeranteile ãbernehmen wãrde, habe die Beschwerdegegnerin den massgebenden Lohn folgendermassen hochgerechnet: Fr. 2'639'765.-- (2001), Fr. 7'673'959.-- (2002) und Fr. 5'723'962.-- (2003). Die entsprechend in Rechnung gestellten Beitrãge und Verzugszinsen in der Hãhe von

Fr. 1'640'205.05 und Fr. 99'373.50 habe die Beschwerdegegnerin am 17. Juni 2004 - ohne Anerkennung einer Rechtspflicht - bezahlt, um einen allfälligen Zinsenlauf zu stoppen.

L. ____, an welchen sämtliche von der Beschwerdegegnerin nacherfassten Salärzahlungen gegangen seien, sei Doppelbürger der Schweiz und H. ____. Bereits vor seinem Stellenantritt bei der Beschwerdeführerin beziehungsweise einer ihrer Gruppengesellschaften in den USA sei er mit seiner Familie in B. ____, wohnhaft und bei einem anderen Arbeitgeber in B. ____, erwerbstätig gewesen. Entsprechend habe er schon vor seinem Wechsel zur Beschwerdeführerin beziehungsweise einer ihrer Gruppengesellschaften der unbeschränkten Steuerpflicht in den USA unterstanden und sei auch dort sozialversicherungsabgabepflichtig gewesen. Die Beschwerdeführerin habe mit L. ____, am (...) 2001 einen Arbeitsvertrag abgeschlossen. Darin sei vereinbart worden, dass er für die C. ____, eine[m] global tätige[n] [Geschäftsbereich] der Y. ____, die Position eines Chief Executive Officers (CEO) in B. ____, übernehmen werde. Gleichzeitig sei er in die Geschäftsleitung (Executive Board) der Y. ____, berufen worden. Die D. ____, eine amerikanische Zwischenholdinggesellschaft der Beschwerdeführerin, sei in den USA eine der Hauptträgerinnen der C. ____. Dementsprechend sei die Tätigkeit von L. ____, eng mit derjenigen der D. ____, in deren Geschäftsleitung er denn auch als Chairman of the Board of Directors (Verwaltungsratspräsident) und Executive Director Einsitz genommen habe, verbunden gewesen. L. ____, habe somit sowohl bei der Beschwerdeführerin als auch bei der D. ____, und anderen amerikanischen Gruppengesellschaften Organfunktionen wahrgenommen. Aus dem Arbeitsvertrag vom (...) 2001 sei ersichtlich, dass von Beginn an geplant gewesen sei, dass L. ____, für die C. ____, bis längstens Ende 2004 von B. ____, aus arbeiten werde. Schon bei Vertragsabschluss sei vorgesehen gewesen, dass er die C. ____, im Verlaufe der nächsten vier Jahre von einem anderen, noch zu bestimmenden Staat aus leiten werde. So sei es auch gekommen: Per (...) 2005 sei er [zu einer noch höheren Funktion bei] der Beschwerdeführerin [bestimmt] worden; bereits Mitte 2004 sei er deshalb mit seiner Familie in den Kanton I. ____, gezogen. Seit (...) 2004 sei L. ____, von I. ____, aus für die C. ____, und die Beschwerdeführerin tätig.

L. ____, sei in den USA bis zu seinem Wegzug Mitte 2004 für sein weltweites Einkommen vollumfänglich der amerikanischen Sozialversicherung unterstellt gewesen. Wie den bei den Akten liegenden amerikanischen Lohnausweisen der Jahre 2001, 2002 und 2003 entnommen werden können, seien die amerikanischen Sozialversicherungsbeiträge auch tatsächlich bezahlt worden. Im Arbeitsvertrag vom (...) 2001 seien verschiedene Leistungen (insbesondere Salärbestandteile) vereinbart worden; es sei jedoch nicht bezeichnet worden, welche Teile der Vergütungen für die Tätigkeiten in B. ____, beziehungsweise in der Schweiz geleistet würden. Es sei lediglich festgehalten worden, dass zu Beginn von einem je erheblichen Zeitaufwand in den USA sowie in der Schweiz und Drittstaaten ausgegangen werde.

Für den Zeitraum vom (...) bis (...) 2001 seien folgende Leistungen an L. ____, ausgerichtet worden (vgl. Tabelle in Urk. 1 S. 12; Werte in Schweizer Franken, mit * gekennzeichnete Positionen wurden von der Beschwerdeführerin zum Kurs von 1 USD = CHF 1.65 umgerechnet):

Basissalär netto * 443'992

Expatriate-Zulage (US-Assignment) * 221'996

Sign on Bonus * 297'000

Zulage f. 1/4r Pensionskasseneinkauf 1'038'240

Zulage f. 1/4r Pensionskasseneinkauf 511'760

Äbernahme Steuern CH * 278'109

Äbernahme US-Sozialversicherungsbeiträge * 434'700

540 Y. ___ Mitarbeiteraktien (gesperrt bis [...]) 1'422'198

2600 Y. ___ Mitarbeiteraktien (gesperrt bis [...]) 6'847'618

2000 Y. ___ Mitarbeiteroptionen (gesperrt bis [...]) 1'099'000

5000 Y. ___ Mitarbeiteroptionen (ohne Sperrfrist) 4'690'000

1500 Y. ___ Mitarbeiteroptionen (gestaffelte Sperrfrist) 1'253'646

Zwischentotal 18'538'258

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Die Expatriate Allowance (Expatriate-Zulage von Fr. 221'996.--), der Sign On Incentive (bestehend aus dem Sign on Bonus [Fr. 297'000.--], 540 Y. ___ Aktien und 2000 Y. ___ Optionen) sowie der Relocation Bonus (bestehend aus 2600 Y. ___ Aktien sowie 1500 und 5000 Y. ___ Optionen) hätten keinen Bezug zur Erwerbstatigkeit von L. ___ in der Schweiz, weshalb diese Positionen vom obigen Zwischentotal abzuziehen seien. Es ergebe sich ein Total von Fr. 2'706'800.--.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Im Jahr 2002 seien folgende Leistungen an L. ___ ausgerichtet worden (vgl. Tabelle in Urk. 1 S. 13; Werte in Schweizer Franken, mit * gekennzeichnete Positionen wurden von der Beschwerdeführerin zum Kurs von 1 USD = CHF 1.55563 umgerechnet):

Basissalär netto * 1'088'941

Expatriate-Zulage (US-Assignment) * 544'471

Bonus f. 1/4r VJ 2002 (40000 Optionen) 924'000

Bonus f. 1/4r VJ 2002 (47244 Aktien) 5'781'622

Zwischentotal 8'339'034

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Davon sei wieder die Expatriate-Zulage von Fr. 544'471.-- abzuziehen, so dass sich ein Total von Fr. 7'794'563.-- ergebe.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä F. 1/4r den Zeitraum vom (...) bis (...) 2003 seien folgende Leistungen an L. ___ ausgerichtet worden (vgl. Tabelle in Urk. 1 S. 14; Werte in Schweizer Franken, mit * gekennzeichnete Positionen wurden von der Beschwerdeführerin zum Kurs von 1 USD = CHF 1.345338 umgerechnet):

Basissalär netto * 470'868

Expatriate-Zulage (US-Assignment) * 235'434

Äbernahme Versicherungsprämien * 3'612

Äbernahme US-Sozialversicherungsbeiträge * 7'149

Steuerberatung 3'750

Bonus f¼r VJ 2002 (50000 Optionen) 477'500

Bonus f¼r VJ 2002 (87622 Aktien) 4'694'787

Zwischentotal 5'893'101

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Davon seien die Expatriate-Zulage von Fr. 235'434.-- sowie der Wert der erhaltenen 50000 Optionen von Fr. 477'500.-- abzuziehen. Diese Optionen w¼rden (wenn überhaupt) erst zu einem sp¼teren Zeitpunkt (anlässlich des sogenannten Vestings) massgebenden Lohn darstellen. Somit errechne sich ein Total von Fr. 5'180'167.--.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Aufgrund der Aufzeichnungen (sogenannten Travel Schedules) von L.____ ergebe sich, dass er sich in der Periode vom (...) bis (...) 2001 w¼hrend 38,5 %, im Jahr 2002 w¼hrend 43 % und im ersten Halbjahr 2003 w¼hrend 47,5 % aller Arbeitstage physisch in der Schweiz aufgehalten habe beziehungsweise hier seiner unselbst¼ndigen Erwerbstit¼tigkeit nachgegangen sei.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä L.____ sei bei Stellenantritt bei der C.____/D.____ in den USA beziehungsweise bei der Beschwerdef¼hrerin in der Schweiz aufgrund seines bereits bestehenden Wohnsitzes und seiner fr¼heren Erwerbstit¼tigkeit in den USA vollumf¼nglich der amerikanischen Sozialversicherungsabgabepflicht unterstellt gewesen. Auch habe L.____ f¼r die Zeit vom (...) 2001 bis (...) 2003 nicht als Entsandter im Sinne von Art. 6 Abs. 2 des Sozialversicherungsabkommens gegolten.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Gemäss Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens sei eine Person, die im Gebiete eines oder beider Vertragsstaaten (den USA und der Schweiz) selbst¼ndig erwerbstit¼tig sei und im Gebiet eines Vertragsstaates wohne, ungeachtet ihrer Staatszugeh¼rigkeit nur den Sozialversicherungsvorschriften des Wohnsitzstaates unterstellt. Der Umfang der selbst¼ndigen Erwerbstit¼tigkeit, welche dazu f¼hre, dass eine Person nur in ihrem Wohnsitzstaat sozialabgabepflichtig sei, werde indessen nicht quantifiziert. Somit sei Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens bereits dann erf¼llt, wenn die betreffende Person in einem gewissen Rahmen eine selbst¼ndige Erwerbstit¼tigkeit aus¼be. L.____ habe in den Jahren 2002 und 2003 f¼r seine Verwaltungsratsmandate Entsch¼digungen (Ä■DirectorÄ■s FeesÄ■) von USD 57'192.-- und USD 57'500.-- erhalten. Derartige DirectorÄ■s Fees w¼rden in den Vereinigten Staaten als Einkommen aus selbst¼ndiger Erwerbstit¼tigkeit behandelt (was sich aus den bei den Akten liegenden amerikanischen Steuerelementen ergebe [vgl. dazu im Einzelnen Urk. 1 S. 19]). Dabei sei nach dem Sozialversicherungsabkommen nicht relevant, dass die Eink¼nfte von L.____ aus unselbst¼ndiger Erwerbstit¼tigkeit weitaus h¼her ausgefallen seien als diejenigen, die er als Selbst¼ndigerwerbender (im amerikanische Sinne) erzielt habe. Daraus folge, dass L.____ f¼r die Jahre 2002 und 2003 vollumf¼nglich in den USA sozialabgabepflichtig sei, nicht jedoch in der Schweiz. Die Beschwerdef¼hrerin sei deshalb, in Bezug auf die L.____ in den Jahren 2002 und 2003 ausgerichteten Entgelte vollumf¼nglich von der Sozialabgabepflicht zu befreien.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä In Bezug auf das Jahr 2001 und hinsichtlich der Jahre 2002 und 2003 (falls dem Hauptantrag nicht gefolgt werde) sei Folgendes zu beachten: Gest¼tzt auf das Erwerbortsprinzip seien sämtliche Zahlungen an L.____, welche in keinem Kausalzusammenhang mit dessen T¼tigkeit in der Schweiz st¼nden, nicht hierorts sozialabgabepflichtig (n¼mlich die Expatriate Allowance, der Sign On Bonus und der

Relocation Bonus). Zudem unterliegen auch die Zahlungen der Beschwerdegegnerin an L. ___ für dessen Tätigkeiten in Drittstaaten (neben denjenigen in den USA) nicht der schweizerischen Sozialversicherungsabgabepflicht. Es sei aufgrund der von L. ___ gefertigten "Travel Schedules" ohne weiteres (ohne Willkür) möglich, festzustellen, welche Anteile seiner Gesamtarbeit er in den USA, in der Schweiz und in Drittstaaten geleistet habe, und danach den in der Schweiz zu verabgebenden Teil des (mit ihr in kausaler Beziehung stehenden) Einkommens zu berechnen. Unerheblich sei, dass die Beschwerdeführerin das gesamte Salär von L. ___ aus Diskretionsgründen von einer zentralen Stelle ausbezahlt habe. Es gelte das Erwerbortsprinzip.

Die Expatriate Allowance, der Sign On Bonus und der Relocation Bonus ständen - wie bereits erwähnt - in keinem Kausalzusammenhang zu der von L. ___ in der Schweiz ausgeübten Tätigkeit, weshalb sie - dem Erwerbortsprinzip folgend - hierorts nicht abgabepflichtig seien:

- Die Expatriate Allowance von jährlich USD 350'000.-- (in den Jahren 2001 und 2003 pro rata temporis) sei L. ___ spezifisch für die Mehrkosten am Arbeitsort in den Vereinigten Staaten ausgerichtet worden. Die causa für dieses Erwerbseinkommen liege allein in den Mehrkosten, welche dem Arbeitnehmer in B. ___ im Vergleich zum Arbeitsort Schweiz entstanden seien. Diese Entschädigung sei denn auch arbeitsvertraglich ausdrücklich an die Bedingung "Arbeitsort B. ___" gebunden gewesen.

- Der Sign On Bonus habe sich aus verschiedenen Bestandteilen zusammengesetzt und sei L. ___ für Befehle ausgerichtet worden, welche ihm durch den Stellenwechsel verloren gegangen seien (Verlust von Ansprüchen und Anwartschaften infolge Kündigung der Stelle bei seinem bisherigen Arbeitgeber). Diese Befehle habe sich L. ___ somit aufgrund seiner Erwerbstätigkeit bei der vorhergehenden Arbeitgeberin in den USA verdient. Die als Sign On Bonus zugeteilten 540 Aktien und 2000 Optionen seien ein Ersatz für diejenigen Mitarbeiteraktien und -optionen, welche er infolge seines Stellenwechsels verlustig gegangen sei. Der Sign on Bonus von USD 180'000.-- habe die Opportunitätskosten von L. ___ ausgleichen sollen, die ihm dadurch entstanden seien, dass er bereits "gevestete" (unabhängig von einer Kündigung definitiv erworbene) Optionen seiner früheren Arbeitgeberin infolge des Stellenwechsels nur noch innert eines beschränkten Zeitraumes ausüben und damit den Zeitwert der Optionen nicht mehr voll realisieren können.

- Auch der Relocation Bonus (2600 Aktien sowie 1500 Optionen [mit gestaffelten Sperrfristen] und 5000 Optionen [ohne Sperrfrist]) habe keinen Bezug zur Schweiz: Damit sei er bereits von Anfang an dafür entschädigt worden, dass er mittelfristig seinen Arbeits- und damit auch den Wohnort seiner Familie in einen im Jahr 2001 noch unbestimmten Staat verlegen müssen. Auch dieses Befehl habe nur einen Kausalzusammenhang mit der Arbeitstätigkeit des L. ___ in B. ___, womit es in der Schweiz nicht zu verabgeben sei.

Neben dieser objektiven Ausscheidung sei - wie bereits erwähnt - eine Aufteilung nach Arbeitstagen vorzunehmen.

Bei der zeitlichen Zuordnung von Optionen in eine bestimmte Bemessungsperiode sei zudem noch folgendem Umstand Rechnung zu tragen: Die Steuerbehörden hätten per 1. Januar 2003 ihre Praxis, wonach Optionen im Zeitpunkt ihrer Zuteilung steuerbar würden, dahingehend geändert, dass auf den Zeitpunkt des

Vestings abgestellt werde. Das sei derjenige Zeitpunkt, in dem eine Option definitiv erworben werde und sie der Optionsempfänger unter keinem Titel mehr - beispielsweise auch nicht durch Kündigung - verlieren könne. Bezüglich des Optionsplanes der Beschwerdeführerin trete der Vestingzeitpunkt vier Jahre nach der Zuteilung ein. Bezüglich der im Jahr 2002 zugeteilten Optionen liess die Beschwerdeführerin jedoch ausführen, dass diese Optionen dem Bemessungsjahr 2002 zuzuordnen seien. L. ___ habe nämlich diese (noch nicht gevesteten) Optionen in der Steuererklärung 2002 bereits als Einkommen deklariert.

3. Strittig und zu prägen ist, ob beziehungsweise inwieweit die von der Beschwerdeführerin in den Jahren 2001, 2002 und 2003 an L. ___ ausgerichteten Zahlungen massgebenden Lohn im Sinne von Art. 5 Abs. 2 AHVG darstellen, von welchem die Arbeitgeberin Beiträge an die schweizerischen Sozialversicherungen zu entrichten hat. Diesbezüglich ist zunächst und grundsätzlich zu entscheiden, ob beziehungsweise inwieweit die Beschwerdegegnerin gestützt auf die zitierten Normen des Sozialversicherungsabkommens und auf allenfalls anzuwendende innerstaatliche Normen berechtigt ist, auf den an L. ___ ausbezahlten Entgelten Sozialversicherungsbeiträge zu erheben. Danach ist - soweit die Zuständigkeit der Beschwerdegegnerin gegeben und die hiesigen innerstaatlichen Normen anzuwenden sind - zu entscheiden, inwieweit die ausbezahlten Entgelte massgebenden Lohn darstellen oder ob Ausnahmen von der Abgabepflicht bestehen.

E. 4

4.1 Im vorliegenden Fall ist ein internationaler Sachverhalt zu beurteilen: Zwischen der Beschwerdeführerin und L. ___ bestand zwischen (...) 2001 und (...) 2003 eine arbeitsvertragliche Vereinbarung (vgl. Urk. 3/9), gemäss welcher der Letztere für die Beschwerdeführerin und gewisse ihrer Konzerngesellschaften tätig zu werden hatte. Dabei war vorgesehen, dass L. ___ ungefähr die eine Hälfte seiner Arbeitszeit in den USA und die andere Hälfte in der Schweiz und Drittstaaten verbringen werde. Während der gesamten vorliegend relevanten Periode von Mitte 2001 bis Mitte 2003 hatte L. ___ Wohnsitz in B. ___.

Grundsätzlich ist somit das bereits wiederholt genannte Sozialversicherungsabkommen zwischen der Schweiz und den Vereinigten Staaten von Amerika anzuwenden, wobei aber zu beachten ist, dass es gemäss seiner Bestimmung von Art. 2 Abs. 1 lit. a lediglich in Bezug auf die Bundesgesetzgebung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung sowie die Invalidenversicherung gilt (vgl. zum sachlichen Anwendungsbereich des Abkommens die Botschaft des Bundesrates betreffend das Abkommen über Soziale Sicherheit mit den Vereinigten Staaten von Amerika vom 7. November 1979, Bbl 1980 I S. 1 ff., 10 [nachfolgend als «Botschaft» zitiert]).

Mit anderen Worten findet das Sozialversicherungsabkommen auf die Beitragspflicht in den Sozialversicherungsbereichen Erwerbsersatzordnung sowie Arbeitslosenversicherung und Insolvenzenschuldigung keine Anwendung, weshalb diesbezüglich - mangels eines anwendbaren Staatsvertrages - grundsätzlich allein schweizerisches (innerstaatliches) Recht zur Anwendung gelangt. Auch bei Anwendung des schweizerischen Rechts kommt allerdings in der vorliegend strittigen Frage der Beitragspflicht von Einkünften - wie bereits in Erw. 1.2.1 ausgeführt - dem Erwerbortsprinzip massgebende Bedeutung zu, so dass sich im vorliegenden Verfahren in den verschiedenen Sozialversicherungszweigen -

und zwar ungeachtet dessen, ob das Sozialversicherungsabkommen anwendbar ist oder nicht - keine voneinander divergierenden Resultate ergeben.

4.2.1.1 In der Beschwerdeschrift wurde die Frage angeschnitten, ob in casu allenfalls Art. 6 Abs. 2 Satz 1 des Sozialversicherungsabkommens zur Anwendung kommt (vgl. Urk. 1 S. 9 und 18). Diese für vorübergehend entsandte Arbeitnehmer geschaffene Bestimmung kann jedoch unter keinem Gesichtspunkt auf den vorliegenden Sachverhalt angewendet werden. L. ___ war nämlich bereits vor seinem Stellenantritt bei der Beschwerdeführerin beziehungsweise bei C. ___/D. ___ in den USA wohnhaft und dort für einen amerikanischen Arbeitgeber tätig. In der Folge blieb er in den USA wohnhaft. Dass die amerikanischen Behörden unter diesen Umständen nicht bereit waren (vgl. Urk. 1 S. 9), zu bestätigen, dass L. ___ ein vorübergehend in die Schweiz entsandter Arbeitnehmer sei (Entsendebescheinigung), ist nachvollziehbar. L. ___ wurde nämlich offensichtlich nirgendwohin gesandt; er blieb nach wie vor in den USA wohnhaft. Er wurde aber - wie die Beschwerdeführerin zutreffend erkannte (Urk. 1 S. 18) - auch nicht von der Schweiz aus vorübergehend in die USA entsandt, denn er war ja bereits dort (vgl. zur gesamten Problematik Ernst-J. Holzapfel, Die Entsendebestimmungen in den von der Schweiz abgeschlossenen bilateralen Abkommen über Soziale Sicherheit, Soziale Sicherheit 4/1997, S. 226 ff.).

E. 4.3

4.3.1.1 Aus den Akten geht hervor, dass L. ___ in den Jahren 2002 und 2003 Entschädigungen für Verwaltungsratsmandate (Director's Fees) in der Höhe von USD 57'192.-- und USD 57'500.-- erhalten hat (Urk. 3/16-19). Nach amerikanischem Recht handelt es sich dabei - was zum Einen notorisch und zum Anderen aus den bei den Akten liegenden amerikanischen Steuererklärungen (Urk. 3/16-19) ersichtlich ist - um Einkünfte aus selbständiger Erwerbstätigkeit. Dass es sich dabei nach schweizerischer Auffassung um Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit handelt (Art. 7 lit. h AHVV; Kieser, a.a.O. S. 52 und 56), bleibt nach Ziffer 5A des Schlussprotokolls des Sozialversicherungsabkommens unerheblich. Es ist diesbezüglich auf die Qualifikation des Wohnsitzstaates, also in casu der Vereinigten Staaten von Amerika, abzustellen (vgl. oben Erw. 1.3.4).

Da die genannten Verwaltungsrats honorare somit im Sinne des Sozialversicherungsabkommens Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit darstellen, kommt Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens zur Anwendung (vgl. oben Erw. 1.3.3). Danach sind solche Einkünfte nur den Rechtsvorschriften über die Versicherungspflicht des Wohnsitzstaates unterworfen. Dies bedeutet, dass insoweit in casu amerikanisches Recht anwendbar ist. Diese Einkünfte sind folglich in der Schweiz nicht abgabepflichtig.

4.3.2.1 Soweit die Beschwerdeführerin aber daraus abzuleiten versuchte, dass alle an L. ___ ausgerichteten Zahlungen (also auch solche, die er als Arbeitslohn für seine unselbständige Tätigkeit erhielt) gestützt auf Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens von vornherein nicht der schweizerischen Sozialversicherungspflicht unterliegen könnten (vgl. Urk. 1 S. 20), ist ihr nicht zu folgen. Eine solche Auslegung von Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens erweist sich als nicht sachgerecht, denn sie hätte zur Folge, dass bereits mit einem sehr geringen Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit die gesamte Systematik des

Sozialversicherungsabkommens, das heisst die vertraglich vereinbarte Ausscheidung der staatlichen Zuständigkeiten nach dem Erwerbortsprinzip, unterlaufen werden könnten. Im Übrigen ist auch kein sachlicher Grund ersichtlich, weshalb sich jemand, der - wie in casu - ein relativ geringes (Neben)-Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit erzielt, auch für seine übrigen (betragsmässig viel höheren) Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit auf Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens berufen können sollte. Schliesslich überzeugt die Interpretation der Beschwerdeführerin auch aus systematischen Gründen nicht: Das Sozialversicherungsabkommen ist vom Erwerbortsprinzip beherrscht (vgl. Botschaft S. 11 f.), was insbesondere in der Grundregel von Art. 6 Abs. 1 zum Ausdruck kommt. Der Bundesrat qualifizierte das Erwerbortsprinzip zu Recht sogar als einen allgemein anerkannten Rechtsgrundsatz (Botschaft S. 11 f.). Die Regelung für Selbständigerwerbende in Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens, die auf den Wohnsitz und nicht auf den Erwerbort abstellt, ist insoweit als eine Ausnahme von der Grundregel des Erwerbortsprinzip zu qualifizieren. Es besteht keine Veranlassung, diese Ausnahme von der Grundregel ohne innere Rechtfertigung extensiv auszulegen. Wenn die Vertragsparteien des Sozialversicherungsabkommens tatsächlich gewollt hätten, dass eine Person, die eine auch noch so marginale selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, für ihre gesamten Einkünfte aus selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit in Abweichung zum zentralen, den gesamten Vertrag leitenden Erwerbortsprinzip ausschliesslich an ihrem Wohnsitz sozialversicherungspflichtig sein sollte, dann hätten sie dies klar und eindeutig geregelt. Dem ist aber offensichtlich nicht so; und dafür gibt es auch keinen sachlichen und vernünftigen Grund.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Daraus folgt, dass lediglich die an L. ___ ausgerichteten und oben genannten Verwaltungsratshonorare gestützt auf Art. 6 Abs. 3 des Sozialversicherungsabkommens der schweizerischen Abgabepflicht entzogen sind, nicht jedoch sein übriges Einkommen.

E. 4.4

4.4.1 Ä Ä Zu prüfen ist weiter, ob die Einwendung der Beschwerdeführerin, die an L. ___ ausgerichteten Entschädigungen für unselbständig geleistete Erwerbstätigkeit seien nicht zur Gänze, sondern lediglich teilweise, nämlich soweit die Erwerbstätigkeit in der Schweiz ausgeübt worden sei, der schweizerischen Sozialversicherungsabgabepflicht unterstellt, zutreffend ist. Dabei will die Beschwerdeführerin den in der Schweiz zu verabgebenden Einkommensteil in zeitlicher Hinsicht durch die von L. ___ geführten Ä Travel Schedules Ä (vgl. Urk. 3/15) bestimmen. Anteilsbestimmend soll dabei - nach Ansicht der Beschwerdeführerin - die Zahl der von L. ___ in der Schweiz verbrachten Arbeitstage im Verhältnis zur Zahl der gesamten Arbeitstage sein (jeweils pro Beitragsjahr).

4.4.2 Ä Ä Nach Rz 2065 der Wegleitung über die Versicherungspflicht in der AHV/IV (WVP) über Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, deren Tätigkeit zeitlich nicht ohne Willkür auf die einzelnen Länder aufteilbar ist, ihre Erwerbstätigkeit insgesamt in der Schweiz aus, (1) wenn ein wirtschaftlicher Sachverhalt vorliegt, der seinen Mittelpunkt in der Schweiz hat, (2) sie zu einem wesentlichen Teil für die Bearbeitung in der Schweiz herangezogen werden, (3) die in- und ausländischen Arbeitsleistungen derart miteinander verflochten sind, dass eine Aufteilung nach dem blossen Zeitaufwand als willkürlich erscheint und (4) sie durch die Arbeitgeberin oder den Arbeitgeber in der Schweiz

enthalten werden. Diese Bestimmung der WVP stützt sich wörtlich auf die höchstgerichtliche Praxis (ZAK 1969 S. 181; AHI 1999 S. 18).

4.4.3 Der Auffassung der Beschwerdeführerin, wonach sich im Falle von L.____ die Aufteilung zwischen in- und ausländischen Arbeitsleistungen ohne Willkür anhand der Travel Schedules (Urk. 3/15) vornehmen lasse, kann nicht gefolgt werden. In erster Linie ist an den sogenannten Travel Schedules zu bemängeln, dass sie keinen Aufschluss darüber geben, was L.____ an den dort genannten Orten und Ländern überhaupt getan hat (mit Ausnahme eines [...]aufenthaltes in E.____ im [...] 2001). Es geht insbesondere nicht hervor, an welchen Tagen oder Stunden er für die Beschwerdeführerin beziehungsweise für ihre in den USA inkorporierten Tochter- respektive Gruppengesellschaften (insbesondere für die D.____) tätig gewesen ist. Überdies lassen sich allein aus dem Umstand, dass sich eine Person zu einem gewissen Zeitpunkt an einem bestimmten Ort aufgehalten hat, keine zwingenden Rückschlüsse auf die dort ausgeübte Tätigkeit ziehen. Bei einer mit Führungsfunktionen in einem internationalen Konzern betrauten Person kann etwa allein aus der Tatsache, dass sie an einem bestimmten Tag in B.____ anwesend war, nicht geschlossen werden, dass sie an diesem Tag (ausschliesslich) für die amerikanischen Konzerngesellschaften tätig war. Eine solche Betrachtungsweise, welche im Ergebnis allerdings von der Beschwerdeführerin vertreten wurde, wäre lebensfremd.

Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Ä Weiter ist daran zu erinnern, dass der Begriff der Erwerbstätigkeit praxismässig sehr weit zu fassen ist. Wenn auch das persönliche Tätigwerden durch Einsatz der eigenen Arbeitskraft mit der Absicht, die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit zu verbessern, die wichtigste Form von Erwerbstätigkeit darstellt, so ist auch darauf hinzuweisen, dass regelmässig selbst das Tragen von Verantwortung ohne physische Tätigkeit dem Begriff zuzuordnen ist (Hanspeter Käser, Unterstellung und Beitragswesen in der obligatorischen AHV, 2. Auflage, Bern 1996, S. 20 mit Hinweisen). Auch diesem Aspekt, wonach unter Umständen auch die übertragene Verantwortung als Erwerbstätigkeit im weitesten Sinne zu qualifizieren ist, könnte durch eine rein zeitliche Betrachtungsweise (mithin durch eine Aufteilung durch sehr viel detailliertere Travel Schedules) nicht einmal annähernd angemessen Rechnung getragen werden.

Festzuhalten bleibt, dass anhand der Travel Schedules nicht beurteilt werden kann, wann L.____ für welche Gesellschaft gearbeitet hat beziehungsweise erwerbstätig war.

4.4.4 Soweit die Beschwerdeführerin subeventualiter den Standpunkt vertreten liess, dass alternativ die im Employment Agreement vorgesehene hälftige Aufteilung anzuwenden (vgl. Urk. 1 S. 28) sei, ist ihr entgegenzuhalten, dass selbst im genannten Arbeitsvertrag vom (...) 2001 (Urk. 3/9) nicht die Rede davon ist, dass L.____ zu 50 % für die Beschwerdeführerin und zu 50 % für amerikanische Konzerngesellschaften tätig sein werde. Es wurde vielmehr lediglich davon Vormerk genommen, dass L.____ anfangs ungefähr 50 % seiner Zeit in den Vereinigten Staaten von Amerika und die restliche Zeit in der Schweiz und in anderen Ländern verbringen werde. Insoweit kann auf das soeben in Erw. 4.4.3 Dargelegte verwiesen und zusammenfassend daran erinnert werden, dass es letztlich nicht entscheidend ist, wo sich L.____ aufhielt, sondern wo er erwerbstätig war. Im Übrigen wäre die im Employment Agreement genannte Aufteilung auch viel zu wenig genau, als dass darauf im vorliegenden Kontext abgestellt werden könnte.

4.4.5.5. Als Zwischenergebnis ist festzuhalten, dass die Tätigkeiten von L. ___ derart miteinander verflochten waren, dass sie nicht ohne Willkür auf die Schweiz und die Vereinigten Staaten beziehungsweise auf Drittstaaten aufgeteilt werden können, und zwar weder nach Zeitaufwand noch mittels einer anderen Methode. Da überdies ein wirtschaftlicher Sachverhalt vorliegt, der seinen Mittelpunkt in der Schweiz hat (die Beschwerdeführerin ist ein von I. ___ aus geleiteter Weltkonzern), L. ___ einen wesentlichen Teil seiner Arbeit als Geschäftsleitungsmitglied der Beschwerdeführerin in der Schweiz verrichtete und er für seine gesamte Arbeitstätigkeit als Unselbständigerwerbender von der Beschwerdeführerin aus der Schweiz entlohnt wurde, da somit sämtliche in Erw. 4.4.2 aufgeführten Voraussetzungen gegeben sind, ist davon auszugehen, dass L. ___ aus sozialversicherungsrechtlicher Sicht seine unselbständige Erwerbstätigkeit insgesamt in der Schweiz ausgeübt hat. Daraus folgt, dass die ihm von der Beschwerdeführerin ausgerichteten Entgelte (soweit diese nachfolgend als massgeblicher Lohn zu qualifizieren sein werden) gesamthaft in der Schweiz sozialversicherungsabgabepflichtig sind.

Anzufügen bleibt, dass die soeben geschilderte Folge auch im Ergebnis nicht als stossend zu qualifizieren ist, weil es allein die Beschwerdeführerin zu vertreten hat, wenn nicht nachvollziehbar ist, für welche Tätigkeiten L. ___ welche Entschädigungen erhalten hat. Soweit die Beschwerdeführerin dafür unsubstantiiert Diskretionsgründe nennen liess, kann ihr nicht gefolgt werden: Es ist nicht einzusehen, weshalb aus Diskretionsgründen nicht festgelegt werden konnte, welches Salär für welche Tätigkeit bezahlt wird, sondern vielmehr ein Gesamtsalär vereinbart und ausgerichtet werden musste.

4.4.6. Im Weiteren ist festzuhalten, dass das hiesige Gericht - soweit etwa die beitragsrechtliche Qualifikation von Einkommen beziehungsweise ob und inwieweit eine Person beitragspflichtig ist - nicht an die Entscheidungen der Steuerbehörden gebunden ist (vgl. in diesem Zusammenhang etwa BGE 121 V 83 Erw. 2c, 114 V 75 Erw. 2, 110 V 86 Erw. 4 und 370 Erw. 2a, 102 V 30 Erw. 3b mit Hinweisen). Es bedarf keiner weiteren Erläuterung, dass das Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich noch viel weniger an etwaige, auf unklaren, jedenfalls gesetzlich offenbar nicht vorgesehenen Fundamenten fussenden Vereinbarungen zwischen den (erstinstanzlichen) Steuerbehörden und L. ___ gebunden wäre (vgl. dazu die Ausführungen der Beschwerdeführerin in Urk. 1 S. 16 und Urk. 3/12-14).

E. 4.5

4.5.1. Zu prüfen ist weiter, ob die unter den Titeln «Expatriate Allowance», «Sign On Bonus» und «Relocation Bonus» von der Beschwerdeführerin gewährten Leistungen massgebenden Lohn im Sinne der in Erw. 1.4 zitierten Normen und höchststrichterlichen Entscheide darstellen.

4.5.2. Die Beschwerdeführerin richtete L. ___ gemäss Arbeitsvertrag vom (...) 2001 (Urk. 3/9) unter dem Titel «Expatriate Allowance» in den Jahren 2001 bis 2003 den Betrag von USD 350'000.-- aus (in den Jahren 2001 und 2003 pro rata temporis). Der entsprechende Vertragspassus lautet folgendermassen (Urk. 3/9 S. 3):

«In recognition of your expatriate status whilst in B. ___, Y. ___ will pay you an annual expatriate allowance of \$350,000 per annum (pro rated for 2001) to assist with your housing costs, schooling costs and home leave airfares and cost of living differential between F. ___

and B.____. This allowance will be paid until December 31, 2004 or, the date that you relocate from the US.■

■ ■ ■ ■ ■ ■ ■ ■ Laut Art. 6 Abs. 2 lit. f AHVV gehörenden Familienzulagen, die als Kinder-, Ausbildungs-, Haushalts-, Heirats- und Geburtszulagen im orts- oder branchenüblichen Rahmen gewährt werden, nicht zum Erwerbseinkommen (vgl. auch Kieser, a.a.O., S. 70 und Käser, a.a.O., S. 80 ff., jeweils mit Hinweisen). Entsprechendes gilt für die Übernahme von Schulgeldern durch den Arbeitgeber. Auch solche Leistungen gelten nur dann nicht als massgebender Lohn, wenn sie - wobei noch weitere Voraussetzungen erfüllt sein müssen - ortsüblich sind (vgl. Käser, a.a.O., S. 101 f., 149 ff. und 153 ff. und Kieser, a.a.O., S. 62, 65 und 67 ff.; je mit Hinweisen).

■ ■ ■ ■ ■ ■ ■ ■ Angesichts der Höhe der ausgerichteten Zulage von jährlich USD 350'000.-- bedarf es keiner weiteren Ausführungen, dass zumindest das Kriterium der Ortsüblichkeit zu verneinen ist. Diese Zulage ist vielmehr als reine Lohnzahlung zu qualifizieren; es versteht sich von selbst, dass die von den Parteien eines Arbeitsvertrages gewählte Bezeichnung einer Zahlung keinen Einfluss auf die beitragsrechtliche Qualifikation der Zahlung selbst haben kann. Im Übrigen würden nach Art. 7 lit. b AHVV auch Ortszulagen massgebenden Lohn darstellen. Allgemein gilt, dass der Ersatz von Auslagen, welche der privaten Lebenshaltung dienen, nicht von der Sozialversicherungsabgabepflicht befreit sind (vgl. Käser, a.a.O. S. 161 mit Hinweisen). Insoweit erweist sich die Beschwerde als unbegründet.

E. 4.5.3

Entsprechend verhält es sich mit den unter dem Titel ■ Sign On Bonus ■ beziehungsweise ■ Sign On Incentive ■ (vgl. Urk. 3/9 S. 2) ausgerichteten Leistungen, mit welchen - nach den Ausführungen der Beschwerdeführerin - L.____ für Betreffnisse entschädigt worden sei, welche ihm durch den Stellenwechsel verloren gegangen seien (Verlust von Ansprüchen und Anwartschaften infolge Kündigung der Stelle bei seinem bisherigen Arbeitgeber und sogenannte ■ Opportunitätskosten ■). Soweit die Beschwerdeführerin argumentierte, mit diesen Leistungen hätte sie L.____ für seine Erwerbstätigkeit in den USA bei der früheren Arbeitgeberin entschädigt, welche er infolge Stellenwechsel verloren hätte (Urk. 1 S. 26)■, ist ihr entgegenzuhalten, dass ihr Vortrag nicht mit der im Arbeitsvertrag vom (...) 2001 gewählten Begründung übereinstimmt (vgl. Urk. 3/9 S. 2). Dort ist lediglich die Rede davon, dass man L.____ diese Leistungen ausrichte, um ihn von seiner damaligen Arbeitgeberin abzuwerben: ■ As an incentive to join Y.____ from G.____, on acceptance of this offer we will grant you the following: [...]■

Aber selbst wenn die Begründung in der Beschwerdeschrift den Tatsachen entspräche, würde dies am Ergebnis nichts ändern, denn es besteht keine gesetzliche Grundlage, die solche Zahlungen von der Beitragspflicht befreit. Zudem ist auch kein nachvollziehbarer Grund ersichtlich, weshalb derartige Zahlungen nicht massgebenden Lohn darstellen sollten. Die Argumentation der Beschwerdeführerin, welche man dahingehend zusammenfassen könnte, dass es sich um eine Art ■ Schadenersatzleistungen ■ gehandelt habe, überzeugt nicht. Nach der oben wiedergegebenen Definition des massgebenden Lohnes (vgl. Erw. 1.4) gehören dazu sämtliche Bezüge, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, gleichgültig, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder gelöst worden ist und ob die Leistungen geschuldet werden

oder freiwillig erfolgen. Es steht fest, dass die unter dem Titel "Sign On Bonus" an L. ___ ausgerichteten Leistungen wirtschaftlich in irgendeiner Weise mit seinem Anstellungsverhältnis bei der Beschwerdeführerin zusammenhängen. Selbst wenn damit Anwartschaften, zukünftige (versprochene) Leistungen oder dergleichen, welche L. ___ bei seiner früheren Arbeitgeberin erlangt und die er durch den Stellenwechsel verloren hätte, kompensiert worden wären, würde sich am Gesagten nichts ändern. Daraus folgt ohne weiteres, dass es sich um eine Lohnzahlung handelt, auf welcher Sozialversicherungsbeiträge abzuführen sind.

4.5.4 Unter dem Titel "Relocation Bonus" beziehungsweise "Incentive compensation to relocate from the US within the next 4 years" wurde L. ___ Folgendes versprochen (Urk. 3/9 S. 2):

"At present we do not see the long term center of the C. ___ Group to continue to be based in the US and in all likelihood it will be relocated outside the US in the medium term. In consideration of your agreement to relocate at a future point in time and assume duties outside of the US, Y. ___ will offer you:

- An additional grant of 1,500 Y. ___ stockoptions with a 10 year term.

- An award of 2,600 restricted shares of Y. ___ stock.

The above entitlements are subject to you relocating to wherever Y. ___ decides to base its C. ___ Group within the next 4 years."

Später seien - wie die Beschwerdeführerin erklären liess (Urk. 1 S. 11) - unter diesem Titel ("Relocation Incentive") noch weitere 5000 Y. ___ Optionen hinzugekommen. Die Beschwerdeführerin liess hierzu ausführen, dass damit L. ___ bereits von Anfang an dafür entschädigt worden sei, dass er mittelfristig seinen Arbeits- und Wohnort in einen noch unbestimmten Staat verlegen müsste (Urk. 1 S. 27).

Diesbezüglich ist der Beschwerdeführerin entgegenzuhalten, dass es sich angesichts des Gesamtwertes dieser Leistungen von über 12 Millionen Schweizer Franken (vgl. Urk. 1 S. 25 und Erw. 2.2) verbietet, von einem Unkostenbeitrag an künftige Umzugskosten (in die Schweiz?) oder dergleichen zu sprechen (vgl. dazu auch Kieser, a.a.O., S. 66). Es ist nicht Aufgabe des hiesigen Gerichts, danach zu forschen, welchen realen wirtschaftlichen Hintergrund diese Leistungen hatten. Als Unkostenersatz im Sinne der ständigen Praxis lassen sie sich allerdings nicht qualifizieren (vgl. dazu Kieser, a.a.O., S. 161 ff.). Es muss im vorliegenden Kontext mit der Feststellung sein Bewenden haben, dass die unter dem Titel "Relocation Incentive" an L. ___ ausgerichteten Leistungen wirtschaftlich mit seinem Anstellungsverhältnis bei der Beschwerdeführerin zusammenhängen, was angesichts der gesamten Umstände ausreicht, um sie als massgebenden Lohn zu qualifizieren. Auch insoweit ist die Beschwerde unbegründet.

E. 4.6.1

Schliesslich ist zu präzisieren, wie die L. ___ gewährten Mitarbeiteroptionen zeitlich den einzelnen Bemessungsperioden zuzuordnen sind. Diesbezüglich liess die Beschwerdeführerin rügen, dass die im Jahre 2003 zugeteilten Optionen nicht zur Bemessungsgrundlage für das Jahr 2003 gehörten, weil aufgrund einer Praxisänderung der Steuerbehörden ab 1. Januar 2003 Optionen nicht mehr bei

Zuteilung, sondern erst im Zeitpunkt des sogenannten "Vestings" steuerbar seien. Unter dem Zeitpunkt des Vestings sei derjenige Moment zu betrachten, in dem eine Option definitiv erworben werde und sie der Optionsempfänger unter keinem Titel - beispielsweise infolge Kündigung - mehr verlieren könne (Urk. 1 S. 32 f.). Für die vor dem 1. Januar 2003 zugeteilten Optionen vertrat die Beschwerdeführerin hingegen die Auffassung, dass diese (sollte überhaupt eine Abgabepflicht bestehen, was sie - wie oben dargelegt - bestritt) in die Bemessungsperiode der Zuteilung fallen sollten (vgl. Urk. 1 S. 30).

Diesbezüglich ist vorweg anzumerken, dass kein hinreichender Grund ersichtlich ist, weshalb im vorliegenden Kontext gleichartige Optionen (also solche mit Vestingklausel) unterschiedlich behandelt werden sollten, bloss weil die einen ein oder zwei Jahre früher als die anderen zugeteilt wurden. Im Bereich der Sozialversicherung, insbesondere in deren Beitragsrecht, ist diesbezüglich keine Gesetzes- oder Verordnungsänderung erfolgt. Wenn die erstinstanzlichen Steuerbehörden etwa aus Praktikabilitäts Erwägungen für ihre Belange eine Übergangsregelung getroffen haben, ist das für sich allein noch kein hinreichender Grund, diese Übergangsregelung analog auf die vorliegend zu beurteilende Streitsache zu übertragen, zumal die streitgegenständliche Beitragsforderung ja gerade noch nicht rechtskräftig festgesetzt wurde (vgl. dazu im Übrigen auch das nachfolgend auszugsweise wiedergegebene Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons Zürich vom 20. November 2002, in welchem das Bemessungsjahr 2000 zur Diskussion stand und in welchem zu Recht auch keine Übergangsregelung getroffen wurde [vgl. Erw. 2c des genannten Urteils]).

4.6.2 Das Verwaltungsgericht des Kantons Zürich führte in seinem rechtskräftigen Urteil vom 20. November 2002 (Geschäftsnummer SB.2002.00029) aus, dass mit einer Vesting-Periode im Sinn einer aufschiebenden Bedingung versehene Mitarbeiteroptionen dem Steuerpflichtigen erst nach Ablauf der Vesting-Periode zufließen würden, da der Rechtserwerb erst zu diesem Zeitpunkt unwiderruflich und definitiv sei. Im Einzelnen erwog das Verwaltungsgericht diesbezüglich Folgendes:

2. a) Als Einkommen aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 17 Abs. 1 StG gilt unter anderem auch die Zuteilung von Beteiligungsrechten an Mitarbeiter, sofern und soweit die Beteiligungsrechte unentgeltlich oder zu einem Vorzugspreis überlassen werden (RB 1995 Nr. 34, auch zum Folgenden). Solchenfalls führt nämlich der Zufluss dieser Vermögensrechte beim Mitarbeiter in der Differenz zwischen dem Verkehrswert und einem allfälligen Bezugspreis zu einer im Arbeitsverhältnis begründeten Bereicherung. Dem Mitarbeiter fliesst durch den Erwerb der Option - und nur hierdurch - unter dem steuerrechtlichen Titel des Einkommens aus unselbstständiger Erwerbstätigkeit ein geldwerter Vorteil zu, falls die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Empfängers günstig beeinflusst wird.

Einkünfte werden erst mit ihrem Zufluss einkommens- bzw. vermögenssteuerwirksam. In Lehre und Rechtsprechung hat sich der Grundsatz herausgebildet, dass Einkünfte in der Regel in jenem Zeitpunkt zufließen, in welchem der Rechtserwerb vollendet ist, der Steuerpflichtige also einen festen Rechtsanspruch auf das Vermögen erworben hat, es sei denn, die Erfüllung des Anspruchs sei besonders unsicher (RB 1998 Nr. 148; Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, Zürich 1999, Art. 50 N 6). Der

Einkommenszufluss ist ein faktischer Vorgang, der damit abgeschlossen ist, dass der Steuerpflichtige die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die zugeflossenen Vermögensgegenstände innehat. Die Bedeutung des Zuflussprinzips liegt in der periodengerechten, d.h. auf das Zuflussjahr bezogenen Einkommensermittlung (RB 1988 Nr. 29).

Bei der Übertragung von Mitarbeiteraktien und -optionen erwirbt der Arbeitnehmer in der Regel mit der Annahme der Offerte einen Anspruch auf Übertragung des Eigentums und mit deren Übertragung auf ihn erwirbt er das Eigentum an den Titeln (BGr, 6. November 1995, E. 3b/bb, StE 1996 B 22.2 Nr. 12). Der Vermögensrechtserwerb ist (frühestens) dann vollendet, wenn der Mitarbeiter ein Angebot ausdrücklich oder durch konkludentes Verhalten angenommen hat; denn erst dieses Akzeptiert ein konsolidiertes, nämlich notfalls gerichtlich durchsetzbares Recht des Mitarbeiters auf Einräumung der Option entstehen (RB 1995 Nr. 34). Dieser Grundsatz schliesst indessen nicht aus, dass aufgrund der konkreten Vertragsbedingungen der unwiderrufliche Rechtserwerb - z.B. infolge einer aufschiebenden Bedingung - erst zu einem späteren Zeitpunkt eintritt, da nur unbedingte Leistungsansprüche als realisiertes Einkommen betrachtet werden können (Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 16 N 18, mit weiteren Hinweisen; Richner/Frei/Kaufmann, § 50 N 8).

b) [...] Wie die Rekurskommission unter anderem richtig erkannt hat, ist bei Mitarbeiteroptionen die Frage nach dem Vollendungszeitpunkt des Rechtserwerbs zu unterscheiden von der Frage der Bewertung einer zwar erworbenen, aber mit Sperrfristen und allfälligen weiteren Beschränkungen versehenen Mitarbeiteroption. Nach den unbestrittenen Feststellungen der Rekurskommission sahen die für die Einräumung der Optionen geltenden Bedingungen eine sog. Vesting-Periode vor. Darunter wird die Zeitdauer verstanden, während der die zugeteilten Mitarbeiteroptionen "verdient" werden (Andreas Risi, Mitarbeiteroptionen und Aktien, Bewertung - Rechnungslegung - Besteuerung, Zürich 1999, S. 96, auch zum Folgenden). Der Mitarbeiter kann in solchen Fällen die Optionen bis zum Ende der Vesting-Periode "verlieren", wenn er seine Leistungsziele nicht erreicht oder das Arbeitsverhältnis aufgelöst wird. Der vom Beschwerdeführer eingereichte Bericht der gemischten Arbeitsgruppe "Besteuerung von Mitarbeiteroptionen" zu Händen des Eidgenössischen Finanzdepartementes vom 21. Dezember 2001 stellt zur Vesting-Periode in Ziff. 6.1.1. Folgendes fest: "Im Grunde genommen wird damit eine Suspensiv-Bedingung nach Artikel 151 OR für den Erwerb der Option eingeführt. Der Optionsvertrag entfaltet erst Wirkung, wenn die Bedingung in Erfüllung geht (Art. 151 Abs. 2 OR)." Der Bericht kommt zum Schluss, dass bei echten Mitarbeiteroptionen in Bezug auf den Besteuerungszeitpunkt zu unterscheiden sei, ob ihr definitiver Erwerb bereits mit der Zuteilung (Annahmeerklärung des Mitarbeiters) oder erst nach Ablauf der Vesting-Periode erfolge.

Diese Rechtsauffassung steht nicht im Widerspruch zur bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts, nach welcher erst das Akzeptiert ein konsolidiertes Recht des Mitarbeiters auf Einräumung der Option entstehen lässt (RB 1995 Nr. 34), denn das Verwaltungsgericht hatte sich im zitierten Entscheid nicht mit der Rechtswirkung einer aufschiebenden Bedingung zu befassen. Entscheidend ist, dass der einkommenssteuerlich massgebende Zufluss erst im Zeitpunkt stattfindet, in welchem der

Rechtserwerb durch den Mitarbeiter abgeschlossen ist. Mitarbeiteroptionen verschaffen - als Call-Optionen - dem Berechtigten in der Regel ein Gestaltungsrecht auf Erwerb von Beteiligungsrechten. Allein die definitive Übertragung dieses - gegebenenfalls mit Sperrfristen und weiteren Bedingungen versehenen - Rechts auf den Mitarbeiter kann als eine im Arbeitsverhältnis begründete Leistung des Arbeitgebers verstanden werden. Wird die Zuteilung von Optionen erst nach Ablauf einer Vesting-Periode definitiv, bleibt der Rechtserwerb bis zu diesem Zeitpunkt in der Schwebe; es besteht eine einkommenssteuerlich unbeachtliche Anwartschaft. Im unvollendeten Rechtserwerb besteht der entscheidungswesentliche Unterschied zu Fällen unwiderruflicher Übertragung von Optionen, die (gegebenenfalls) nicht sofort ausübbar sind, weil die Ausübungsperiode erst in einem späteren Zeitpunkt zu laufen beginnt. In einem solchen Fall tritt der definitive Vermögensrechtserwerb bereits mit der Zuteilung ein; der aufgeschobenen Ausübbarkeit und allfälligen weiteren Bedingungen ist im Rahmen der Wertermittlung Rechnung zu tragen.

4.6.3.2 Nach den unbestrittenen Feststellungen der Rekurskommission erwarb der Pflichtige die Optionen erst nach Ablauf der Vesting-Periode unwiderruflich. Daraus ergibt sich folgerichtig, dass der für den Zuflusszeitpunkt massgebende definitive Rechtserwerb erst beim Ablauf der Vesting-Periode abgeschlossen war. Da dieser Zeitpunkt ausserhalb des Bemessungsjahres 2000 liegt, erzielte der Pflichtige im Steuerjahr 2000 kein entsprechendes Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligung, weshalb die Rekurskommission zu Recht von einer Besteuerung abgesehen hat. Die Möglichkeit, dass die Auswirkungen einer Auflösung des Arbeitsverhältnisses während der Vesting-Periode in Bezug auf die Ausübbarkeit der Optionen für den Mitarbeiter im Ergebnis die gleichen sein können wie wenn der Rechtserwerb bei Zuteilung stattgefunden hätte, aber eine erst später beginnende Ausübungsfrist vorgesehen worden wäre, ist unter diesen Umständen ohne Bedeutung, denn selbst wenn dies zuträfe, könnte damit die Einkommensbesteuerung vor Vollendung des Rechtserwerbs nicht begründet werden.

4.6.3.3 Im Nachgang zu diesem Urteil des Verwaltungsgerichts erliess das Kantonale Steueramt Zürich das Merkblatt vom 1. September 2003 über die Besteuerung von Mitarbeiteroptionen zum Zwecke der Staats- und Gemeindesteuern und der direkten Bundessteuer (Urk. 3/22; vgl. auch das - teilweise noch weitergehende - Rundschreiben der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 6. Mai 2003 [Urk. 3/21]). Ziffer 2.1.3 dieses Merkblattes lautet folgendermassen:

■ Im Zeitpunkt des Vesting werden Mitarbeiteroptionen besteuert, welche mit der Zuteilung bloss bedingt bzw. erst mit Eintritt dieser Bedingung unwiderruflich erworben werden und in diesem Zeitpunkt objektiv bewertet werden können.

Die Mitarbeiteroption gilt als unwiderruflich erworben, wenn ihr Rechtserwerb und/oder Rechtsbestand insbesondere nicht mehr vom Bestand eines Arbeitsverhältnisses abhängig gemacht wird.

Der Einkommenssteuer unterliegt die Differenz zwischen dem Verkehrswert der Option im Zeitpunkt des Vesting und dem Erwerbspreis. ■

4.6.4 Im Rahmen der sozialversicherungsrechtlichen Beitragsfestsetzung kommt dem sogenannten Realisierungszeitpunkt massgebende Bedeutung zu. Dabei handelt es sich um den Zeitpunkt, in welchem das Entgelt (in casu der massgebende Lohn) in die Verfügungsgewalt des Angestellten übergeht; erst dann können Beiträge geschuldet

sein (Käser, a.a.O., S. 112; Kieser, a.a.O. S. 35, je mit Hinweisen). Erst wenn der Arbeitnehmer den Lohnanspruch realisiert, sind Beiträge zu erheben. Eine Beitragspflicht entsteht insoweit nicht, sofern und solange ein allfälliger Lohn von künftigen Ereignissen abhängig gemacht wird und demnach der Arbeitnehmer eine blosser Anwartschaft auf künftige Lohnnachzahlung hat (Kieser, a.a.O., S. 123 mit Hinweis). Wie aus den oben wiedergegebenen Erwägungen des Verwaltungsgerichts hervorgeht, entspricht damit der steuerrechtliche Zeitpunkt des Einkommenszuflusses dem vorliegend massgebenden Begriff des Realisierungszeitpunktes. Es geht letztlich in beiden Rechtsgebieten um dieselbe Kernfrage, nämlich zu welchem Zeitpunkt der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch auf den ausbezahlten Lohn (auf die zuteilte Option) erwirbt.

Der Schluss des Verwaltungsgerichts, dass die Zuteilung von Optionen erst nach Ablauf einer Vesting-Periode definitiv wird und dass deshalb der Rechtserwerb bis zu diesem Zeitpunkt in der Schwebe bleibt, weshalb eine einkommenssteuerlich unbeachtliche Anwartschaft besteht, ist auch im vorliegenden sozialversicherungsrechtlichen Kontext zutreffend. Erst nach Ablauf der Vesting-Periode ist das Einkommen realisiert; erst zu diesem Zeitpunkt erwirbt der Arbeitnehmer einen notfalls gerichtlich durchsetzbaren Rechtsanspruch auf die zuteilten Optionen. Vorher besteht lediglich eine reine (beitragsrechtlich irrelevante) Anwartschaft, von welcher sich weder mit Bestimmtheit sagen lässt, ob sie der Arbeitnehmer je realisieren wird, noch welchen Wert sie gegebenenfalls im Vesting-Zeitpunkt haben wird.

Daraus folgt, dass die von der Beschwerdeführerin an L. zugeteilten Optionen (soweit sie mit einer Vesting-Klausel versehen sind) nicht zum Zeitpunkt der Zuteilung, sondern erst im Zeitpunkt des Vestings massgebenden Lohn darstellen. Dies gilt - wie bereits ausgeführt (vgl. Erw. 4.6.1 a.E.) auch für die vor dem 1. Januar 2003 zugeteilten Optionen mit Vesting-Klausel. Erst dann sind darauf Sozialversicherungsbeiträge zu leisten. Die Beschwerdeführerin wird im Zeitpunkt des Vestings ohne weiteres nach Art. 14 Abs. 1 AHVG vorzugehen und die entsprechenden Beiträge von sich aus der Ausgleichskasse zu entrichten haben.

In diesem Zusammenhang ist darauf hinzuweisen, dass das erkennende Gericht gemäss § 25 Abs. 1 des Gesetzes über das Sozialversicherungsgericht (GSVGer) im Beschwerdeverfahren nicht an die Parteibegehren gebunden ist, so dass der Gleichbehandlung der vor dem 1. Januar 2003 zuteilten Optionen mit denjenigen, die danach zuteilt wurden, auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht nichts entgegensteht.

Nach dem Gesagten erweist sich die Beschwerde, soweit die zeitliche Zuordnung von Optionen mit Vesting-Klausel im Zeitpunkt der Zuteilung gerügt wurde, als begründet.

Im Übrigen ist auch auf das Schreiben der Beschwerdegegnerin an die Beschwerdeführerin vom 23. August 2004 (Urk. 3/24) hinzuweisen. Die Beschwerdegegnerin äusserte sich folgendermassen:

Wir [...] teilen Ihnen mit, dass wir uns Ihrer steuerrechtlichen Beurteilung anschliessen und die Sozialversicherungsbeiträge im Zeitpunkt des Vestings abzurechnen sind.

Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Beschwerdegegnerin im vorliegenden Prozess beziehungsweise im angefochtenen Einspracheentscheid offenbar eine davon abweichende Auffassung vertritt, ohne diese auch nur im Ansatz zu begründen.

E. 5

Zusammenfassend kann somit festgehalten werden, dass die Beschwerde insoweit gutzuheissen ist, dass die an L. ___ in den Vereinigten Staaten ausgerichteten Verwaltungsrats honorare (Ä Director Fees) nicht der schweizerischen Sozialversicherungsabgabepflicht unterstehen (vgl. Erw. 4.3.1) und dass die an L. ___ zugeteilten Mitarbeiteroptionen, soweit sie mit einer Vesting-Klausel versehen sind, nicht in der Bemessungsperiode ihrer Zuteilung zu verabgaben sind, sondern erst bei definitivem Rechtserwerb (zum Zeitpunkt des Vestings [vgl. Erw. 4.]). Im Übrigen erweist sich die Beschwerde als unbegründet und ist diesbezüglich abzuweisen.

Der angefochtene Einspracheentscheid vom 20. August 2004 ist demzufolge aufzuheben und die Sache an die Beschwerdegegnerin zurückzuweisen, damit diese die Sozialversicherungsbeiträge für den von der Beschwerdeführerin an L. ___ in den Jahren 2001 bis 2003 (bis 30. Juni 2003) ausgerichteten massgebenden Lohn (inklusive Verzugszinsabrechnung) im Sinne der Erwägungen berechne und hernach mit neuer Verfügung festsetze.

E. 6

6.1 Gemäss § 34 GSvGer und § 9 der Verordnung über die Gebühren, Kosten und Entschädigungen vor dem Sozialversicherungsgericht (GebV SVGer) hat die Beschwerdeführerin, die vorliegend teilweise obsiegt, Anspruch auf den vom Gericht festgesetzten Ersatz der Parteikosten. Diese werden ohne Rücksicht auf den Streitwert nach der Bedeutung der Streitsache, der Schwierigkeit des Prozesses und dem Mass des Obsiegens bemessen.

6.2 Mit Kostennote vom 27. Mai 2005 (Urk. 16) liess die Beschwerdeführerin einen Aufwand von insgesamt 123,18 Stunden zu einem Ansatz von Fr. 550.-- für Partner beziehungsweise von Fr. 360.-- für Mitarbeiter (jeweils zuzüglich Mehrwertsteuer) geltend machen.

Bei der Bemessung der Prozessentschädigung ist einerseits der hohen Komplexität der zu behandelnden Rechtsfragen, des internationalen Sachverhalts und der erheblichen Bedeutung des Verfahrens Rechnung zu tragen. Andererseits fällt entscheidend ins Gewicht, dass die Beschwerdeführerin nur zu einem sehr geringen Teil obsiegt, weshalb die auszurichtende Prozessentschädigung stark zu kürzen ist. Zudem erscheint der geltend gemachte Zeitaufwand im Lichte der hiesigen Gerichtspraxis betreffend Prozessentschädigung als zu hoch. Überdies ist von einem gerichtlichen Stundenansatz von Fr. 200.-- (zuzüglich Mehrwertsteuer) auszugehen.

In Abwägung all dieser Umstände erscheint vorliegend eine stark reduzierte Prozessentschädigung in der Höhe von Fr. 2'500.-- (inklusive Barauslagen und Mehrwertsteuer von 7,6 %) angemessen.

Das Gericht erkennt:

1. Die Beschwerde wird in dem Sinne teilweise gutgeheissen, dass der Einspracheentscheid vom 20. August 2004 aufgehoben und die Sache an die Beschwerdegegnerin zurückgewiesen wird, damit diese die Sozialversicherungsbeiträge für den an L. ___ in den Jahren 2001 bis 2003 ausgerichteten massgebenden Lohn (inklusive Verzugszinsabrechnung) im Sinne der

Erwägungen berechne und hernach mit neuer Verfügung festsetze.

2. Das Verfahren ist kostenlos.

3. Die Beschwerdegegnerin wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine reduzierte Prozessentschädigung in der Höhe von Fr. 2'500.-- (inklusive Barauslagen und Mehrwertsteuer) zu bezahlen.

4. Zustellung gegen Empfangsschein an:

- Dr. Thomas Meister und Dr. Sarah Dahinden im Doppel (für die Beschwerdeführerin und zuhanden von L.____)

- AHV-Ausgleichskasse (...)

- Bundesamt für Sozialversicherung

5. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung beim Eidgenössischen Versicherungsgericht Verwaltungsgerichtsbeschwerde eingereicht werden.

Die Beschwerdeschrift ist dem Eidgenössischen Versicherungsgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, in dreifacher Ausfertigung zuzustellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift der beschwerdführenden Person oder ihres Vertreters zu enthalten; die Ausfertigung des angefochtenen Entscheides und der dazugehörige Briefumschlag sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die beschwerdführende Person sie in Händen hat (Art. 132 in Verbindung mit Art. 106 und 108 OG).

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