

# **ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2015.00062**

## **vom 27. Juni 2017**

ZH Sozialversicherungsgericht, 2017-06-27, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh\\_sozialversicherungsgericht\\_AB.2015.00062](https://mcp.opencaselow.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2015.00062)

FR: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2015.00062 du 27 juin 2017

IT: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2015.00062 del 27 giugno 2017

### **Erwägungen**

#### **E. 1**

X.\_\_\_\_ war von A.\_\_\_\_ bis B.\_\_\_\_ Mitglied des Zürcher Kantonsrates, von D.\_\_\_\_ bis B.\_\_\_\_ präsierte er dessen E.\_\_\_\_ -Kommission . Im Jahr 2011 gelangte er unter Darlegung der ihm für die Ratstätigkeit ausge rich teten Entschädigungen erstmals an die Sozialversicherungsanstalt des Kan tons Zürich, Ausgleichskasse, und ersuchte um Abklärung, ob die AHV-bei tragsrechtliche Behandlung dieser Entgelte, namentlich der pauschalen Un kos ten vergütungen , gesetzeskonform sei (Urk. 11/1). Diese Anfrage wurde am 26. September 2011 vom Rechtsdienst der Ausgleichskasse in dem Sinne beantwortet, dass bei überwiegender Glaubhaftmachung, dass die gewährten Spesenentschädigungen zu hoch seien, nur die tatsächlich entstandenen Spesen von der beitragspflichtigen Entschädigung abgezogen würden (Urk. 11/3). Mit Schreiben vom 23. September 2014 wandte sich X.\_\_\_\_ in diesem Zusammenhang erneut an die Ausgleichskasse und verlangte unter Hinweis darauf, dass die derzeitige Spesenregelung eine Umgehung der AHV-Beitragspflicht darstelle, den Erlass einer einsprachefähigen Verfügung (Urk. 11/4). Die Ausgleichskasse holte daraufhin bei X.\_\_\_\_ ergän zende Angaben zu den ihm im Zusammenhang mit seiner Ratstätigkeit effektiv entstandenen Auslagen ein (Urk. 11/5) und erliess in der Folge am 18. Dezember 2014 (Urk. 11/8) bzw. am 20. Januar 2015 (Urk. 11/15) vier Nachzahlungsverfügungen, mit welchen sie - nach teilweiser Aufrechnung von bisher als Unkostenentschädigung qualifizierten Entgelten zum mass gebenden Lohn - für die Jahre 2010 bis 2013 vom Kanton Zürich (als „Arbeitgeber“) paritätische Beiträge und FAK-Beiträge nachforderte (für das Jahr 2010 Fr. 1'993.45, für das Jahr 2011 Fr. 1'887.75, für das Jahr 2012 Fr. 2'086.75, für das Jahr 2013 Fr. 1'639.-- [jeweils inkl. Verwaltungskosten]).

Gegen diese Nachtragsverfügungen erhob der Kanton Zürich, vertreten durch die Parlamentsdienste des Kantonsrates, mit Eingabe vom 4. Februar 2015 Ein sprache (Urk. 11/11 sowie Ergänzung hiezu vom 24. April 2015; Urk. 11/25), welche die Ausgleichskasse mit Einspracheentscheid vom 3. August 2015 ab wies (Urk. 11/29 = Urk. 2).

#### **E. 1.1**

Gemäss § 11 Abs. 1 des Gesetzes über das Sozialversicherungsgericht (GSVGer ) entscheiden die voll- und teilamtlichen Mitglieder des Gerichts als Einzelrichterinnen und Einzelrichter Streitigkeiten, deren Streitwert Fr. 20'000.-- nicht übersteigt. In Fällen von grundsätzlicher Bedeutung kann das Verfahren der Kammer zur Behandlung in ordentlicher Besetzung über wiesen werden (§ 11 Abs. 4 GSVGer).

#### **E. 1.2**

Der Streitwert liegt vorliegend unter der Grenze von Fr. 20'000.--. Doch steht angesichts der Tragweite, welche das vorliegende Verfahren auch für die übrigen Ratsmitglieder hat, ein Fall von grundsätzlicher Bedeutung in Frage. Das Verfahren wird daher an die Kammer überwiesen und das Urteil ergeht mittels Kollegialgerichtsentscheid (vgl. dazu auch: Mosimann, in: Zünd/ Pfiffner/ Rauber [Hrsg.] , Kommentar zum Gesetz über das Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich, 2. Auflage, Zürich/Basel/Genf 2009, Rz 7 zu § 11).

## **E. 2**

Dagegen erhob der Kanton Zürich am 14. September 2015 Beschwerde (Urk. 1) und beantragte die Aufhebung des Einspracheentscheids vom 3. August 2015 unter Entschädigungsfolge zu Lasten der Beschwerdegegnerin (Urk. 1 S. 2). Mit Eingabe vom 15. September 2015 wandte sich X.\_\_\_\_ an das hiesige Gericht und ersuchte um Gelegenheit zur Stellungnahme zur Beschwerde des Kantons Zürich (Urk. 5). Mit Verfügung vom 28. September 2015 wurde X.\_\_\_\_ zum vorliegenden Verfahren beigeladen und der Beschwerdegegnerin Frist zur Beschwerdeantwort angesetzt (Urk. 7). Mit Beschwerdeantwort vom 1. Dezember 2015 schloss die Beschwerdegegnerin auf Abweisung der Beschwerde (Urk. 10). Am 2. Februar 2016 nahm der Beigeladene Stellung und ersuchte im Wesentlichen um gerichtliche Feststellung, dass die bisherige Spesenregelung unzulässig und die Beitragserhebung zu korrigieren sei (Urk. 15). Im Rahmen des mit Verfügung vom 9. Februar 2016 (Urk. 17) angeordneten zweiten Schriftwechsels hielt der Beschwerdeführer mit Replik vom 9. Mai 2016 im Wesentlichen an seinen Begehren fest (Urk. 21), während die Beschwerdegegnerin am 3. Juni 2016 auf Duplik verzichtete (Urk. 23). Die dem Beigeladenen mit Verfügung vom 20. Juni 2016 (Urk. 24) angesetzte Frist zur Stellungnahme zur Replik lief in der Folge ungenutzt ab, was den Verfahrensbeteiligten mit Verfügung vom 9. September 2016 zur Kenntnis gebracht wurde (Urk. 26). Das Gericht zieht in Erwägung: 1.

### **E. 2.1**

Nach Art. 5 Abs. 1 und Art. 14 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (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 Arbeitnehmerin und des Arbeitnehmers, die wirtschaftlich mit dem Arbeitsverhältnis zusammenhängen, gleichgültig, ob dieses Verhältnis fortbesteht oder gelöst worden ist und ob die Leistungen geschuldet werden oder frei willig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonst wie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist (BGE 133 V 549 E. 4 S. 558). Gemäss Art. 7 lit. i der Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV) gehören zu dem für die Berechnung der Beiträge massgebenden Lohn insbesondere Einkommen der Behördenmitglieder von Bund, Kantonen und Gemeinden.

### **E. 2.2**

Als Unkosten, die nicht zum massgebenden Lohn gehören, bezeichnet Art. 9 Abs. 1 AHVV jene Auslagen, die dem Arbeitnehmer bei der Ausführung der Arbeit entstehen. Nach Art. 9 Abs. 2 AHVV sind keine Unkostenentschädigungen die regelmässigen Entschädigungen für die Fahrt des Arbeitnehmers vom Wohnort zum gewöhnlichen Arbeitsort sowie für die übliche Verpflegung am Wohnort oder am gewöhnlichen Arbeitsort; sie gehören grundsätzlich zum massgebenden Lohn.

### **E. 2.3**

Das Bundesamt für Sozialversicherungen (BSV) hat den Begriff des massgebenden Lohns und der Unkosten in der Wegleitung über den massgebenden Lohn (WML) konkretisiert (zur Bedeutung von Verwaltungsweisungen im Allgemeinen: vgl. BGE 133 V 587 E. 6.1) und darin auch das Vorgehen zur Ermittlung der Unkosten festgelegt (vgl. WML, gültig ab 1. Januar 2008, Stand 1. Januar 2015, Rz 2046 ff. [Sitzungsgelder] sowie Rz 3001 ff. [Unkosten] und Rz 4003 ff. [Behördenmitglieder]). Danach sind Unkosten bei der Festsetzung des massgebenden Lohnes auszuscheiden (Rz 3009 WML) und grundsätzlich in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen, wobei die Arbeitgebenden und/oder die Arbeitnehmenden die Unkosten nachzuweisen haben (Rz 3010 WML). Die Anerkennung von Unkosten durch die Steuerbehörden ist für die Ausgleichskasse zwar nicht verbindlich (Rz 3011 WML). Haben Steuerbehörden ein Spesenreglement genehmigt, sollen die Ausgleichskassen diesen Entscheid jedoch übernehmen, sofern dies im Rahmen des AHV-Rechts zulässig ist oder die genehmigten Spesen nicht offensichtlich übersetzt sind (Rz 3012 WML). Ist es nicht möglich, die effektiven Unkosten zu belegen und liegt kein von der zuständigen Steuerbehörde genehmigtes Reglement vor, ist der Pauschalbetrag, der im Lohnausweis für die Steuererklärung angegeben ist, als Unkostenersatz zu berücksichtigen, sofern dieser nicht offensichtlich übersetzt ist (Rz 3013 WML). Die Pauschalbeträge müssen den effektiven Unkosten zumindest gesamthaft gesehen entsprechen (Rz 3014 WML). Existiert kein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement und rechnen die Arbeitgebenden die Unkosten gegenüber den Steuerbehörden weder nach Belegen oder in Form von Einzelfallpauschalen ab noch mit Pauschalbeträgen, steht aber fest, dass Unkosten entstanden sind und ist deren strikter Nachweis nicht möglich, sind die Unkosten von der Ausgleichskasse zu schätzen (Rz 3016 WML; vgl. Urteil des damaligen Eidgenössischen Versicherungsgerichts H 274/03 vom 2. August 2004 E. 4.1; AHI 1996 S. 249 E. 3b mit Hinweisen).

Das Einkommen von Behördenmitgliedern, wozu auch Mitglieder eidgenössischer, kantonaler oder kommunaler Parlamente gehören (vgl. Rz 4003 WML), kann aus festen Entschädigungen, Taggeldern, Sitzungsgeldern und Sporteln bestehen. Dieses Einkommen gehört zum massgebenden Lohn, soweit es sich nicht um den Ersatz von Unkosten handelt (Rz 4004-4005 WML). In Bezug auf Sitzungsgelder sind Rz 2046 ff. WML sinngemäss anwendbar (Rz 4004 WML). Danach gehören unter anderem Sitzungsgelder (nach Art. 7 Bst. h AHVV) grundsätzlich zum massgebenden Lohn. Werden damit auch Unkosten abgegolten, so können als Unkostenersatz höchstens bis zu Fr. 120.-- für halbtägige Sitzungen und Fr. 200.-- für ganztägige Sitzungen betrachtet werden (Rz 2047 WML); der Unkostenersatz muss den tatsächlich entstandenen Spesen gesamthaft gesehen entsprechen. Die oben erwähnten Ansätze sind also nicht anwendbar, wenn den Sitzungsteilnehmenden keine oder tiefere Unkosten entstehen (Rz 2048 WML). Wird neben dem Sitzungsgeld eine besondere Unkostenvergütung gewährt, so können weitere Unkosten nur berücksichtigt werden, soweit sie nachgewiesen sind (Rz 2049 WML).

## **E. 2.4**

In der AHV sind die Beiträge vom Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit bei jeder Lohnzahlung in Abzug zu bringen und vom Arbeitgeber zusammen mit dem Arbeitgeberbeitrag periodisch zu entrichten ( Art. 14 Abs. 1 AHVG ). Im laufenden Jahr haben die Arbeitgeber periodisch Akontobeiträge zu entrichten. Diese werden von der Ausgleichskasse auf Grund der voraussichtlichen Lohnsumme festgesetzt (Art. 35 Abs. 1 AHVV). Die Abrechnungsperiode umfasst das Kalenderjahr (Art. 36 Abs. 3 AHVV). Die

Ausgleichskasse nimmt den Ausgleich zwischen den geleisteten Akontobeiträgen und den tatsächlich geschuldeten Beiträgen aufgrund der Abrechnung vor. Ausstehende Beiträge sind innert 30 Tagen ab Rechnungsstellung zu bezahlen. Überschüssige Beiträge werden von der Ausgleichskasse zurückerstattet oder verrechnet (Art. 36 Abs. 4 AHVV). Erhält eine Ausgleichskasse Kenntnis davon, dass ein Beitragspflichtiger keine Beiträge oder zu niedrige Beiträge bezahlt hat, so hat sie die Nachzahlung der geschuldeten Beiträge zu verlangen und nötigenfalls durch Verfügung festzusetzen. Vorbehalten bleibt die Verjährung nach Art. 16 Abs. 1 AHVG (Art. 39 Abs. 1 AHVV).

## **E. 3.1**

Die Entschädigungen der Mitglieder des Kantonsrats Zürich sind im Beschluss des Kantonsrates vom 26. April 1999 über die Festsetzung der Entschädigungen für die Mitglieder des Kantonsrates und für die Fraktionen geregelt (LS 171.13, nachfolgend: Entschädigungsbeschluss). Danach beträgt das Sitzungsgeld für die Mitglieder des Kantonsrates, der Geschäftsleitung und der Kommissionen Fr. 200.--, wobei die Sitzungen in der Regel nicht länger als vier Stunden dauern (Ziff. 1 Abs. 1 Entschädigungsbeschluss). Zum Sitzungsgeld erhalten die Mitglieder des Kantonsrates eine Grundentschädigung von Fr. 4'000.-- pro Amtsjahr, welche mit dem Sitzungsgeld vierteljährlich ausbezahlt und bei vorzeitigem Austritt aus dem Rat anteilmässig ausgerichtet wird (Ziff. 2 Abs. 1 Entschädigungsbeschluss); das Präsidium oder das Vizepräsidium des Kantonsrates, der Geschäftsleitung und der Kommissionen beziehen das doppelte Sitzungsgeld je Sitzung, in der sie den Vorsitz führen (Ziff. 2 Abs. 2 Entschädigungsbeschluss). Jedem Ratsmitglied wird ein persönliches Abonnement erster Klasse des Zürcher Verkehrsverbundes für das ganze Verbundgebiet abgegeben (Ziff. 3 Abs. 1 Entschädigungsbeschluss); Ratsmitgliedern, die bereits im Besitz eines für das ganze Gebiet des Zürcher Verkehrsverbundes gültigen Abonnements sind oder aus anderen Gründen auf die Abgabe eines Abonnements verzichten, wird an Stelle einer Abonnementsabgabe der Betrag vergütet, den der Staat für den Bezug des Abonnements des Zürcher Verkehrsverbundes hätte aufwenden müssen (Ziff. 3 Abs. 2 Entschädigungsbeschluss). Von der Geschäftsleitung bewilligte, amtlich begründete Reisen ausserhalb des Gültigkeitsbereichs des Abonnements werden den Ratsmitgliedern gesondert entschädigt (Ziff. 3 Abs. 4 Entschädigungsbeschluss). Den Ratsmitgliedern wird sodann eine Spesenpauschale von Fr. 2'800.-- je Amtsjahr ausgerichtet. Diese wird zusammen mit dem Sitzungsgeld ausbezahlt und bei vorzeitigem Austritt aus dem Rat anteilmässig ausgerichtet (Ziff. 4 Abs. 1 Entschädigungsbeschluss; vgl. zum Ganzen auch Kantonsrat Zürich, Kleines Handbuch, S. 19, online abrufbar).

## **E. 3.2**

Die Besteuerung dieser Entschädigungen richtet sich nach der Verfügung der Finanzdirektion des Kantons Zürich vom 1. Oktober 1998 mit Gültigkeit ab der

Steuerperiode 1999. Danach sind die den Mitgliedern des Kantonsrates ausgerichteten Entschädigungen wie Sitzungsgelder, Taggelder, Tagespauschalen, Entschädigungen für Protokollführung sowie andere Vergütungen oder Naturalleistungen als Einkommen zu versteuern. Hievon ausgenommen sind Spesenentschädigungen, die sich nach der Höhe von tatsächlichen Auslagen bemessen (Ziff. I). Als Berufsauslagen vom Einkommen abgezogen werden können ohne besonderen Nachweis, wenn der Gesamtbetrag der steuerbaren Entschädigungen Fr. 8'000.-- nicht übersteigt, ein Abzug bis zur Höhe des Gesamtbetrages; in allen übrigen Fällen können Fr. 8'000.-- abgezogen werden, zuzüglich 20 % auf dem Fr. 8'000.-- übersteigenden Betrag (Ziff. II). Macht ein Steuerpflichtiger geltend, dass die tatsächlichen Auslagen die festgesetzte Pauschale übersteigen, so sind die Berufsauslagen im vollen Umfang nachzuweisen (Ziff. III; vgl. wiederum auch Kantonsrat Zürich, Kleines Handbuch, S. 20).

### **E. 3.3**

Mit Bezugnahme auf eine stattgehabte Besprechung mit Vertretern der Parlamentsdienste am 25. April 1991 hielt die Ausgleichskasse mit Schreiben vom 2. Mai 1991 im Hinblick auf die inskünftige ordnungsgemässe Abrechnung bzw. beitragsmässige Behandlung der Sitzungsgelder kantonaler Behörden mit glieder gegenüber dem Kanton Zürich unter anderem was folgt fest: „Die ausgerichteten Sitzungsgelder gehören zum massgebenden Lohn und sind - aus Gründen der Praktikabilität und der Verwaltungsökonomie – beitragspflichtig, soweit sie pro Tag den in der Randziffer 2041 der Wegleitung über den massgebenden Lohn (WML) angeführten Unkostenhöchstansatz übersteigen; dieser beträgt seit dem 1. Januar 1990 bis auf weiteres Fr. 200.-- und entspricht dem Ansatz für ganztägige Sitzungen. Mit anderen Worten wird der Tages-Höchstansatz zugestanden, ungeachtet ob es sich um halbtägige, ganztägige oder mehrere Sitzungen pro Tag handelt. Dabei werden die neben dem Sitzungsgeld speziell ausbezahlten Spesen/Unkostenvergütungen nicht an den gewährten Unkostenhöchstansatz angerechnet“ (Urk. 11/16).

Mit Schreiben vom 28. August 2002 an den Leiter der Parlamentsdienste des Kantonsrates Zürich hielt die Ausgleichskasse fest, dass sich die massgeblichen Bestimmungen seit der Bestätigung vom 2. Mai 1991 nicht geändert hätten und die in diesem Schreiben enthaltene Regelung für den Kantonsrat und die kantonalen Kommissionen unverändert weiter gelte (Urk. 11/17).

Mit Schreiben vom 28. Mai 2013 an den Leiter der Parlamentsdienste des Kantonsrates Zürich führte die Ausgleichskasse aus, die Frage der Unkostenentschädigung sei vom Rechtsdienst mit der Direktion der SVA und mit der Bereichsleitung der Ausgleichskasse erörtert worden. Dabei sei folgender Text erarbeitet worden: „Die Sitzungsgelder unterstehen der AHV/IV/EO/ALV-Beitragspflicht, soweit sie pro Tag einen Unkostensatz von CHF 200.00 übersteigen. Können bei halbtägigen Sitzungen Unkosten von CHF 200.00 nicht nachgewiesen oder überwiegend glaubhaft gemacht werden, darf nur ein Unkostenabzug von CHF 120.00 gewährt werden. Die auf den Sitzungsgeldern gewährten Unkosten müssen demnach mit überwiegender Wahrscheinlichkeit auch tatsächlich entstanden sein. Falls neben diesen Unkosten noch weitere Unkostenvergütungen gewährt werden, können diese nur berücksichtigt werden, wenn sie nachgewiesen sind.“

Weiter führte die Ausgleichskasse aus, diese Regelung dürfte es dem Kanton Zürich erlauben, die bisherige Praxis in Bezug auf die Sitzungsgelder und die Spesenentschädigungen weiterzuführen.

Weiter wies sie darauf hin, dass die Spesenentschädigung von Fr. 2'800.-- dem massgebenden Lohn zugerechnet werden müsste, falls die entsprechen den Spesen nicht nachgewiesen oder überwiegend glaubhaft gemacht werden könnten (Urk. 11/18).

#### **E. 4.1**

Die Ausgleichskasse führte zur Begründung des angefochtenen Entscheides im Wesentlichen aus, dass die Unkosten zwar nach bisheriger Praxis pauschal entschädigt worden seien. Jedoch sei die Ausgleichskasse stets davon ausgegangen, dass diese („Sitzungsgelder“) den entstandenen Spesen realitätscherweise entsprechen würden. Die Ausgleichskasse sei an den Grundsatz gebunden, wonach der Unkostenersatz den tatsächlich entstandenen Spesen entsprechen müsse. Dieses Prinzip gelte auch für Sitzungsgelder, die als Unkosten gelten würden, wie auch für alle weiteren Auslagen. Es sei im Grundsatz weiterhin davon auszugehen, dass die Auslagen der einzelnen Kantonsräte erheblich variieren könnten. Sofern die Ausgleichskasse im Einzelfall Kenntnis der tatsächlich entstandenen Spesen erhalte, sei sie verpflichtet, bei Kenntnisnahme der effektiven Spesen darüber hinausgehende Entschädigungen als massgebenden Lohn zu qualifizieren. Das Spesenreglement der Finanzdirektion des Kantons Zürich sei für sie nicht verbindlich und im vorliegenden Fall schon daher nicht anzuwenden, als es als offensichtlich übersetzt zu gelten habe. Da die Ausgleichskasse an ihrer bisherigen Praxis festhalte, diese jedoch die Prüfung des Einzelfalles nicht ausschliesse, erweise sich ein Rückkommen auch unter dem Aspekt des Vertrauensschutzes als zulässig (Urk. 2).

Im Verfahren brachte die Beschwerdegegnerin weiter vor, es ergebe sich, dass eine pauschale Spesenentschädigung von Fr. 8'000.-- die effektiven Spesen offensichtlich übersteige. Unkosten seien gemäss Wegleitung grundsätzlich in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen. Sie habe daher von den effektiven Spesen auszugehen. Eine Einzelfallbeurteilung müsse möglich sein (Urk. 10 S. 2).

#### **E. 4.2**

Der Beschwerdeführer machte dagegen zur Hauptsache geltend, dass das Amt als Kantonsrat mit verschiedenen Auslagen verbunden sei, deren Bezifferung naturgemäss nur schwer möglich sei. Aus diesen Gründen habe sich die Ausgleichskasse (wohl: mit dem Beschwerdeführer) bereits im Jahr 1991 auf die lang gepflegte Lösung geeinigt. Aus nämlichem Grunde habe auch die Finanzdirektion des Kantons Zürich am 1. Oktober 1999 (richtig wohl: 1998) eine Verfügung erlassen, mit welcher sie für die Mitglieder des Kantonsrates eine Spesenregelung erlassen habe. Diese entspreche ungefähr der bisher von der Ausgleichskasse gehandhabten Praxis. Da sich der Kantonsrat Zürich aus 180 Ratsmitgliedern zusammensetze, sei nur eine pauschale Regelung praktikabel. Zudem gewähre nur eine pauschale Regelung eine rechtsgleiche Behandlung aller Ratsmitglieder. Ein Rückkommen auf die Jahre 2010 bis 2013, für welche die Beiträge in der von der Beschwerdegegnerin zugesicherten Regelung entsprechend abgerechnet worden seien, verstosse schliesslich gegen

das verfassungsmässige Vertrauensprinzip. Eine Praxisänderung dürfe nur für die aktuelle „Veranlagung“ erfolgen (Urk. 1).

In der Replik (Urk. 21) wies der Beschwerdeführer darauf hin, dass das Amt eines Mitglieds des Kantonsrats ehrenamtlich sei. Die Leistungen dienen nicht der Abgeltung allfälliger Minderung des Erwerbseinkommens (S. 3). Das Mandat eines Mitgliedes des Kantonsrates stelle gerade kein Arbeitsverhältnis, sondern ein Verhältnis eigener Art dar. Die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge bedürfe deshalb eigener Regeln (S. 5) und die Auslagen könnten nicht mit Berufsauslagen verglichen werden (S. 6).

#### **E. 4.3**

In seiner Stellungnahme zu allem führte der Beigeladene am 2. Februar 2016 zur Hauptsache aus, dass die bisherige, zwischen dem Kanton Zürich und der Ausgleichskasse getroffene pauschale Spesenregelung, auf welche er als betroffenes Ratsmitglied nicht Einfluss haben kann, unzulässig sei. Die Spesenregelung sei übersetzt, was eine ungerechtfertigte Schmälerung des AHV-beitragspflichtigen Einkommens zur Folge habe. Auch bedeute die steuerliche Abzugsfähigkeit pauschaler Spesen gemäss dem Reglement der Finanzdirektion nicht, dass diese den effektiven Aufwendungen entsprechen würden. Vielmehr stelle sie ein steuerrechtliches Privileg für Parlamentarier dar. Gegen eine pauschale Regelung sei grundsätzlich nichts einzuwenden, sofern diese rechtskonform ausgestaltet sei (Urk. 15).

#### **E. 5**

Zwischen den Verfahrensbeteiligten ist zu Recht nicht streitig, dass das dem Beigeladenen aus Parlamentstätigkeit zugeflossene Entgelt zu dem für die Berechnung der AHV-Beiträge massgebenden Lohn gehört und als solches beitragspflichtig ist, soweit es nicht Ersatz für mit der Ratstätigkeit verbundene Unkosten darstellt (vgl. Art. 9 Abs. 1 AHVV). Streitig und zu prüfen ist hingegen, ob die Verwaltung zu Recht auf den Beitragsbezug für die Jahre 2010 bis 2013 zurückgekommen ist und die Lohnbeiträge des Beigeladenen zu Recht unter Berücksichtigung der ihm effektiv entstandenen Auslagen statt (wie bisher) von pauschalen Unkostenentschädigungen festgesetzt hat.

#### **E. 6.1**

Der Beschwerdeführer brachte vor, das Rückkommen auf die nach bisheriger Regelung abgerechneten Beitragsjahre 2010 bis 2013 verstosse gegen das verfassungsmässige Vertrauensprinzip; zudem stelle es eine (unzulässige) Praxisänderung dar (Urk. 1 S. 8 ff.). Da formeller Natur, sind diese Einwände vorab zu prüfen.

##### **E. 6.2.1**

Der eingelebten Praxis von Verwaltungsbehörden kommt ein grosses Gewicht zu. Das Gleichheitsprinzip und der Grundsatz der Rechtssicherheit verlangen, dass an einer Praxis in der Regel festgehalten wird. Sie stehen allerdings einer Praxisänderung nicht entgegen, sofern diese auf sachlichen Gründen beruht. Die Änderung einer bestehenden Praxis ist mit der Rechtsgleichheit vereinbar, sofern folgende Voraussetzungen erfüllt sind: Es müssen ernsthafte und sachliche Gründe für die neue Praxis sprechen, die – vor allem im Hinblick auf das Gebot der Rechtssicherheit – umso gewichtiger sein müssen, je länger die als falsch oder nicht mehr zeitgemäss erkannte Rechtsanwendung als zutreffend erachtet worden ist. Eine Praxisänderung lässt sich dabei nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis des Gesetzeszwecks, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelten Rechtsanschauungen entspricht (BGE 137 V 282 E. 4.2 mit Hinweis). Alsdann muss die Änderung grundsätzlich erfolgen, es darf sich nicht bloss um eine singuläre Abweichung handeln, sondern die neue Praxis muss für die Zukunft wegleitend für alle gleichartigen

Sachverhalte sein (Urteil des damaligen Eidgenössischen Versicherungsgerichts U 129/05 vom 7. Juni 2006 E. 5.2). Ferner muss das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung gegen über demjenigen an der Rechtssicherheit überwiegen. Sprechen keine entscheidenden Gründe zu Gunsten einer Praxisänderung, ist die bisherige Praxis beizubehalten. Alsdann darf die Praxisänderung keinen Verstoss gegen Treu und Glauben darstellen ( zum Ganzen: Häfelin /Müller/Uhlmann, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, Zürich/St. Gallen 2016, Rz. 589 ff. mit weiteren Hinweisen auf die Rechtsprechung ).

Eine zulässige neue Praxis ist als dann grundsätzlich sofort und in allen hängigen Verfahren anzuwenden. Eine rückwirkende Anwendung einer neuen Verwaltungspraxis ist grundsätzlich unzulässig (Urteil des Bundesgerichts 2A.339/2003

vom 18. Februar 2004 E. 4.1 vgl. auch Wiederkehr/ Richli , Praxis des allgemeinen Verwaltungsrechts, Eine systematische Analyse der Rechtsprechung, Bern 2012, Band I. § 3 Zeitlicher und Räumlicher Geltungsbereich, Ziff. 4 Rz 846 , mit Hinweis auch auf Reich/Uttinger, Praxisänderungen im Lichte der Rechtssicherheit und Rechtsrichtigkeit, ZSR 2010, S. 175 ff.). Unter diesen Voraussetzungen steht eine Praxisänderung zum Grundsatz der Rechtssicherheit und der Rechtsgleichheit nicht in Widerspruch, obwohl jede Änderung der bisherigen Rechtsanwendung zwangsläufig mit einer Ungleichbehandlung der früheren und der neuen Fälle verbunden ist (BGE 125 II 162 E. 4c/aa).

### **E. 6.2.2**

Abgeleitet aus dem Grundsatz von Treu und Glauben (Art. 9 der Bundesverfassung, BV), welcher den Bürger in seinem berechtigten Vertrauen auf behördliches Verhalten schützt, können falsche Auskünfte von Verwaltungsbehörden unter bestimmten Voraussetzungen eine vom materiellen Recht abweichende Behandlung der Rechtssuchenden gebieten. Gemäss Rechtsprechung und Doktrin ist dies der Fall, wenn die Behörde in einer konkreten Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt hat (1.), wenn sie für die Erteilung der betreffenden Auskunft zuständig war oder wenn die rechtssuchende Person die Behörde aus zureichenden Gründen als zuständig betrachteten durfte (2.), wenn

die Person die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne weiteres erkennen konnte (3.), wenn sie im Vertrauen auf die Richtigkeit der Auskunft Dispositionen getroffen hat, die nicht ohne Nachteil rückgängig gemacht werden können (4.), und wenn die gesetzliche Ordnung seit der Auskunfterteilung keine Änderung erfahren hat (5.; BGE 131 II 627 E. 6.1, 129 I 161 E. 4.1, 126 II 377 E. 3a, 122 II 113 E. 3b/cc, 121 V 65 E. 2a; RKUV 2000 Nr. KV 126 S. 223).

### **E. 6.3.1**

Es ist soweit ersichtlich unumstritten, dass sich die beitragsmässige Behandlung der an die Ratsmitglieder ausgerichteten Entschädigungen, namentlich der Sitzungsgelder, für die Amtsperioden ab Mai 1991 nach der pauschalen Regelung richtete, wie sie anlässlich einer Besprechung vom 25. April 1991 zwischen dem Beschwerdeführer und der Beschwerdegegnerin beschlossen und von letzterer mit Schreiben vom 2. Mai 1991 bestätigt worden war (Urk. 11/16). Mit Schreiben vom 28. August 2002 an den Beschwerdeführer – mithin nach Ergehen der steuerlichen Spesenregelung (vgl. ab Steuerperiode 1999 gültige Verfügung der Finanzdirektion vom 1. Oktober 1998) – bestätigte die Ausgleichskasse, dass die Regelung gemäss Schreiben vom 2. Mai 1991 weiterhin massgeblich sei (Urk. 11/17). Mit Schreiben vom 28. Mai 2013 nahm die Aus

gleichskasse dann gewisse Präzisierungen vor, stellte die bis herige Praxis jedoch nicht in Frage (Urk. 11/18); diese wurde nach unbestritten darstellung des Beschwerdeführers (vgl. Urk. 1 S. 4 Ziff. 3 und S. 10 Ziff. 11) in der Folge unverändert weitergeführt. Alsdann ist weder aufgrund der im Recht liegenden Akten ersichtlich noch wird von der Ausgleichskasse oder dem Beigeladenen geltend gemacht oder konkret aufgezeigt, dass die Ausgleichskasse je in Abkehr ihrer bisherigen Vorgehensweise – mit Ausnahme der gleichentags ergangenen Verfügungen im Falle eines weiteren Ratsmitglieds - den massgebenden Lohn eines Ratsmitglieds im Einzelfall unter Berücksichtigung der effektiven Unkosten ermittelt hätte. Mithin erfolgte die beitragsrechtliche Behandlung der den Ratsmitgliedern ausgerichteten Entschädigungen sowohl seitens der Ausgleichskasse wie auch des Beschwerdeführers (als abrechnungspflichtiger Arbeitgeber; vgl. E. 2.4 hievor) seit 1991 aufgrund der im Schreiben vom 2. Mai

1991 festgelegten Pauschalen. In Anbetracht der Zeitspanne von über zwanzig Jahren ist fraglos von einer gefestigten Praxis auszugehen.

### **E. 6.3.2**

Aufgrund des Schreibens des Beigeladenen vom 23. September 2014 (Urk. 11/4) ermittelte die Ausgleichskasse dessen – bereits nach der bisherigen Praxis verabgabten - massgebenden Lohn für die Beitragsjahre 2010 – 2013 neu; sie stellte dabei - nach getätigten Rückfragen beim Beigeladenen (Urk. 11/5) – auf die ihm im Rahmen seiner Ratstätigkeit tatsächlich als entstanden deklarierten Auslagen ab. Es ist offensichtlich, dass dieses Vorgehen nicht der langjährigen, im Schreiben vom 2. Mai 1991 festgehaltenen Verwaltungspraxis entspricht, welche - aus Gründen der Praktikabilität und Verwaltungswirtschaftlichkeit (vgl. E. 3.3 hievor) – eine ausschliesslich pauschalierte (einheitliche) Unkostenregelung zum Gegenstand hatte. Vielmehr stellt das Abstellen auf die im konkreten Einzelfall im Rahmen der Mandatsausübung entstandenen effektiven Auslagen eine Praxisänderung dar, die jedoch nur zulässig ist, soweit die entsprechenden Voraussetzungen hierfür erfüllt sind.

### **E. 6.3.3**

Im Lichte der erforderlichen Voraussetzungen (E. 6.2.1 hievor) erscheint das Vorgehen der Beschwerdegegnerin bereits deshalb problematisch, weil sie die neue Bemessungsweise auf die Jahre 2010 bis 2013 und somit auf bereits abgerechnete Beitragsperioden zur Anwendung gebracht hat. Ein solches Vorgehen läuft dem Rückwirkungsverbot zuwider, welches es auch bei Praxisänderungen grundsätzlich zu berücksichtigen gilt (vgl. wiederum E. 6.2.1 hievor). Die fragliche Praxisänderung erweist sich aber auch insoweit als unstatthaft, als die Beschwerdegegnerin nicht zu erkennen gibt, dass die neue Praxis in Zukunft für alle Ratsmitglieder wegleitend sein soll. Dem angefochtenen Entscheid ist gegenteils zu entnehmen, dass sie (nur) in denjenigen (Zu-)Fällen zur Anwendung gelangen und auf die effektiv entstandenen Auslagen abgestellt werden soll, in welchen die Ausgleichskasse im Einzelfall Kenntnis davon erlangt („Sofern die Ausgleichskasse im Einzelfall jedoch Kenntnis der tatsächlich entstandenen Spesen erhält, so ist sie verpflichtet, alle die tatsächlichen Spesen übersteigende Entschädigungen als massgebenden Lohn zu qualifizieren“, Urk. 2 S. 3). Eine auf Einzelfälle beschränkte Praxisänderung ist jedoch nicht nur rückwirkend, sondern auch für die Zukunft mit dem Rechtsgleichheitsgebot unvereinbar, hat die Behörde doch gleiche oder ähnliche Sachverhalte, die in Anwendung der gleichen Normen zu beurteilen sind, nach einheitlichen Kriterien zu entscheiden.

Da die von der Ausgleichskasse mit Schreiben vom 2. Mai 1991 (Urk. 11/16), 28. August 2002 (Urk. 11/17) und vom 28. Mai 2013 (Urk. 11/18) getroffenen Festlegungen durchaus Zusicherungen über die Rechtmässigkeit der im Rahmen der bisherigen Praxis erstellten Abrechnungen darstellen, machte der Beschwerdeführer aber auch zu Recht geltend, dass einer Beitragsnachforderung für die vorliegend streitige Zeit – ungeachtet deren Rechtmässigkeit in materieller Hinsicht (vgl. E. 6.5 hienach) – von vorneherein das Prinzip von Treu und Glauben entgegen steht (vgl. E. 6.1 hievore, zur Anwendung des Prinzips von Treu und Glauben im Bereich der Nachzahlung von Beiträgen vgl. BGE 106 V 139): Denn die Ausgleichskasse hatte die vorerwähnten Schreiben vom 2. Mai 1991, 28. August 2002 und vom 28. Mai 2013 in einer konkreten Situation mit Bezug auf einen klar umschriebenen Personenkreis verfasst (1.) und sie war für die Erteilung der betreffenden Auskunft zweifellos auch zuständig (2.). Alsdann kann von den Vertretern des Kantons keine umfassendere Kenntnis des AHV-Rechts und der zu lassigen Verwaltungspraxis erwartet werden als von der Ausgleichskasse, weshalb der Beschwerdeführer die (allfällige) Unrichtigkeit der wiederholten Zusicherungen bezüglich der Korrektheit des bisherigen Beitragsbezugs auch nicht ohne weiteres erkennen konnte (3.). Weiter hat der Beschwerdeführer die massgebenden Löhne im Vertrauen auf die Korrektheit der Zusicherung unter Berücksichtigung von pauschalen Unkostenentschädigungen abgerechnet; er hat entsprechend davon abgesehen, von den ausgerichteten Entschädigungen höhere Arbeitnehmerbeiträge abzuziehen wie auch Angaben und Belege für effektiv entstandene Aufwendungen einzufordern; dies dürfte im Nachhinein nicht mehr gleichermassen möglich sein (4.). Schliesslich hat die gesetzliche Ordnung keine Änderung erfahren, weshalb auch die fünfte Voraussetzung für die Anwendung des Vertrauensschutzes erfüllt ist.

#### **E. 6.4**

Zusammenfassend ergibt sich, dass sich die Nachtragsverfügungen vom 18. Dezember 2014 bzw. vom 20. Januar 2015 ungeachtet ihrer materiellen Richtigkeit bereits aus formellen Gründen als unzulässig erweisen, da sie auf einer unzulässigen rückwirkenden Praxisänderung beruhen, welche überdies nur im Einzelfall erfolgt. Zudem widerspricht die Beitragsnachforderung auch dem Vertrauensschutzprinzip. Die Beschwerde ist daher gutzuheissen und der die Nachtragsverfügungen bestätigende Einspracheentscheid vom 3. August 2015 ersatzlos aufzuheben.

An der Unzulässigkeit der Nachforderung aus genannten formellen Überlegungen ändert auch nichts, wenn der Beigeladene geltend macht, als betroffenes Ratsmitglied auf die von ihm als unrechtmässig erachtete bisherige Praxis keinen Einfluss gehabt zu haben. Zwar trifft soweit ersichtlich zu, dass die Praxis gemäss Schreiben vom 2. Mai 1991 – die weit vor Amtsantritt des Beigeladenen ihren Anfang nahm – ohne Mitwirkung der betroffenen Ratsmitglieder festgelegt wurde. Es wäre dem Beigeladenen jedoch unbenommen gewesen, sich bereits bei Amtsantritt im Jahr A.\_\_\_\_ bezüglich der beitragsmässigen Behandlung der an ihn ausgerichteten Entschädigungen zu erkundigen und bereits zu diesem Zeitpunkt, spätestens jedoch nach Erhalt des ersten Lohnausweises, aus welchem sich die fragliche Praxis (wohl) ebenfalls ergab (vgl. für das Jahr 2013 Urk. 11/6), sich dagegen zur Wehr zu setzen und eine – nicht rückwirkende – Änderung der Praxis zu verlangen.

#### **E. 6.5**

Bei diesem Verfahrensausgang sind die materiellen Vorbringen der Prozess beteiligten nicht weiter zu erörtern und ist auch nicht zu beantworten, ob die in Frage stehende Praxisänderung – sofern sie überhaupt für alle Rats mit glieder rechtsgleich zur Anwendung gelangte (vgl. E. 6.2.1 hievov) - für die Zukunft zu schützen wäre. Da im Rahmen der Ausübung der Parlaments tätigkeit mit Sicherheit Unkosten entstehen, ein genauer ziffernmässiger Nachweis jedoch kaum je oder nur mit unverhältnismässigem Aufwand zu bewerkstelligen sein dürfte, bleibt lediglich festzuhalten, dass die Berücksichtigung pauschalierter Unkostenentschädigungen jedenfalls nicht von vorne herein unrechtmässig und aus verwaltungsökonomischen bzw. Praktikabilitäts überlegungen gerechtfertigt erscheint. Nicht ausser Acht zu lassen ist im vorliegenden Zusammenhang überdies, dass Spesenentschädigungen von Parlamentariern zur Frage stehen. Eine Pauschalierung der Unkostenentschädigung erscheint daher – wie der Beschwerdeführer zu Recht geltend machte - grundsätzlich auch aus Rechtsgleichheitsüberlegungen geboten, dürfte sie doch dem im Parlamentsrecht allgemein geltenden Grundsatz der strikten Gleichbehandlung der Abgeordneten (vgl. dazu Hauser, Kommentar zur Zürcher Kantonsverfassung, Häner / Rüssli /Schwarzenbach [Hrsg.], Art. 50, Rz 29, vgl. auch BGE 123 I 97 E. 5d) besser Rechnung tragen als die dem angefochtenen Entscheid zugrundeliegende Vorgehensweise, welche dazu führt, dass die aus der Ratsstätigkeit zufließenden beitragspflichtigen Entgelte je nach Einsatz und Aufwand, mit welchem ein Ratsmitglied sein Mandat ausübt, unterschiedlich hoch ausfallen, was nicht ohne weiteres einsichtig und rechtsgleich erscheint. Eine Bemessung der Unkostenentschädigung nach Massgabe von Pauschalen hat im Übrigen auch der Beigeladene nicht grundsätzlich in Frage gestellt (Urk. 15 S. 7).

Ob die Unkostenpauschalen allenfalls betragslich tiefer (beispielsweise entsprechend der steuerlichen Regelung [Verfügung der Finanzdirektion vom 1. Oktober 1998]) anzusetzen wären (vgl. dazu auch Rz 3012 WML), ist vorliegend ebenfalls nicht näher zu prüfen. Dem Beigeladenen ist immerhin darin zu folgen, dass die Kumulation von verschiedenen pauschalen Unkostenvergütungen, wie sie der bisherigen Praxis entspricht und von der Verwaltung denn auch selber als „sehr grosszügig“ erachtet wird (vgl. Schreiben vom 2. Mai 1991, Urk. 11/16 S. 3), im Verhältnis zu den beitragspflichtigen Entgelten zu hoch anmutenden AHV-beitragsfreien Unkostenentschädigungen führt. Sie erscheinen sodann – jedenfalls auf den ersten Blick - auch vor dem Hintergrund der für die Verwaltung verbindlichen Verwaltungsweisungen (vgl. E. 2.3 hievov, insbes. Rz 2047 ff. WML betreffend Unkosten von lediglich Fr. 120.-- für halbtägige Sitzungen) nicht unproblematisch.

## **E. 7**

.1

Nach § 34 Abs. 1 GSVGer hat die obsiegende Beschwerde führende Person Anspruch auf 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 (§ 34 Abs. 3 GSVGer). Den Versicherungsträgern und den Gemeinwesen steht dieser Anspruch nur zu, so weit er

von andern Gesetzen nicht ausgeschlossen ist (§ 34 Abs. 2 GSVGer).

### **E. 7.2**

Der Beschwerdeführer ist als Beitragsschuldner nach Art. 14 AHVG vom Entscheid der Ausgleichskasse wie ein privater Arbeitgeber betroffen. Es ist ihm daher eine

Prozessentschädigung zuzusprechen, welche mit Fr. 2'300.-- zu bemessen ist.

Das Gericht erkennt: 1.

In Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse, vom 3. August 2015 aufgehoben. 2.

Das Verfahren ist kostenlos. 3.

Die Beschwerdegegnerin wird verpflichtet, dem Beschwerdeführer eine Prozessentschädigung von Fr. 2'300.-- (inklusive Barauslagen und Mehrwertsteuer) zu bezahlen. 4.

Zustellung gegen Empfangsschein an: - Rechtsanwalt Jürg Leimbacher - Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse - X.\_\_\_\_ - Bundesamt für Sozialversicherungen 5.

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit der Zustellung beim Bundesgericht Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. in Verbindung mit Art. 90 ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht, BGG). Die Frist steht während folgender Zeiten still: vom siebten Tag vor Ostern bis und mit dem siebten Tag nach Ostern, vom 15. Juli bis und mit 15. August sowie vom 18. Dezember bis und mit dem 2. Januar (Art. 46 BGG).

Die Beschwerdeschrift ist dem Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, zuzustellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich Der Vorsitzende Die Gerichtsschreiberin Gräub Bachmann

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