

# ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00007 vom 2. Dezember 2020

ZH Sozialversicherungsgericht, 2020-12-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_sozialversicherungsgericht\\_AB.2019.00007](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2019.00007)

FR: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00007 du 2 décembre 2020

IT: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00007 del 2 dicembre 2020

## Erwägungen

### E. 1

Die X.\_\_\_\_ mit Sitz in A.\_\_\_\_ bezweckt die Durchführung von Im - port- , Export-, Transithandels- und Kommissionsgeschäften vornehmlich mit Kaffee und ist der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichs kasse, als beitragspflichtige Arbeitge berin angeschlossen. Sie gehört zur briti schen B.\_\_\_\_ . Z.\_\_\_\_ , S taatsangehöriger von Costa Rica , arbeitete von April 2009 bis Juli 2014 für die X.\_\_\_\_ in A.\_\_\_\_ und wohnte in dieser Zeit in der Schweiz.

Vom

### E. 1.1

Die Beschwerdegegnerin begründet ihren Entscheid (Urk. 2) damit , dass geldwerte Vorteile aus unentgeltlich oder zu Vorzugsbedingungen abgegebene Mitarbeiter optionen massgebender Lohn darstellen. Die Bewertung des massgebenden Lohnes und der Zeitpunkt der Beitragserhebung richteten sich nach den Vorschriften über die Direkte Bundessteuer. Freie börsenkotierte Mitarbeiteroptionen bildeten im Zeitpunkt der Abgabe, alle übrigen Mitarbeiteroptionen im Zeitpunkt des Verkaufs oder der Ausübung massgebender Lohn. Dieser bestehe im gesamten Veräusserungserlös bzw. Ausübungsgewinn. Bei Vorliegen eines internationalen Bezugs würden die geldwerten Vorteile, welche massgebender Lohn darstellen würden, en t sprechend der Dauer der verschiedenen Versicherungsunterstellungen beitragspflichtig. Nicht von Belang sei die Zeitdauer zwischen dem Ende der Vestingperiode und dem Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung.

Der Beigeladene sei zwar seit Juli 2014 nicht mehr dem schweizerischen Bei tragsstatut unterstellt, seine Mitarbeiteroptionen habe er jedoch aufgrund seines Arbeitsverhältnisses mit der X.\_\_\_\_ aus der in der Schweiz tätigen Zeit erhalten. Die als massgebender Lohn zu qualifizierende n Mitarbeiterbeteiligungen seien anteilmässig entsprechend der Dauer der Versicherungsunterstellung in der Schweiz während der Vestingperiode in der Schweiz beitragspflichtig.

Grundsätzlich würden die beitragspflichtigen Einkommen aus unselbständiger Tätigkeit im Zeitpunkt der Auszahlung im individuellen Konto eingetragen (Reali sierungsjahr). Sei der Arbeitnehmer im Auszahlungsjahr nicht mehr für die Arbeitgeberin tätig, so erfolge der Eintrag unter dem Jahr, in dem die Tätigkeit, für die die Lohnzahlung bestimmt sei, geleistet worden sei. Nachträgliche Lohn zahlungen würden grundsätzlich im letzten Jahr des Arbeitsverhältnisses einge tragen. Dementsprechend seien die geldwerten Vorteile aus den Mitarbeiterbe teilungen für das letzte Jahr des Arbeitsverhältnisses, das heisse 2014,

ein zu tragen.

Auch der ausgerichtete Bonus beziehe sich auf das Arbeitsverhältnis in der Schweiz und stelle Lohn dar. Nicht relevant sei, wer den Bonus effektiv ausbezahlt habe.

### **E. 1.2**

Die Beschwerdeführerin stellt sich demgegenüber unter anderem auf den Standpunkt (vgl. Urk. 1), der Beigeladene sei der schweizerischen Sozialversicherungen nicht unterstellt. Mit dem Wegzug aus der Schweiz am 6. Juli 2014 sei er aus der AHV-Pflicht vollständig entlassen worden und habe als Staatsangehöriger eines Nichtvertragsstaates auch keine Ansprüche an die AHV. Daher bestehe auch bezüglich des im Dezember 2014 ausbezahlten Bonus wie auch der in den Folgejahren 2016 und 2017 realisierten Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligungen keine Beitragspflicht (Ziffer 66 f.). Im Zeitpunkt des Zuflusses des Bonus wie auch der Mitarbeiterbeteiligungen habe der Beigeladene Wohnsitz in den USA gehabt und sei für einen US-Arbeitgeber im Staatsgebiet der USA unselbständig erwerbstätig gewesen, welcher auch den Bonus ausbezahlt habe. In Anwendung des Sozialversicherungsabkommens zwischen der Schweiz und den USA unterstehe er daher dem Sozialversicherungsrecht der USA. Der US-Arbeitgeber habe denn auch sämtliche Einkünfte der US-Sozialversicherung verabgibt (Ziffer 74 ff.). Würde das Sozialversicherungsabkommen zwischen der Schweiz und den USA nicht zur Anwendung gelangen und keine kollisionsrechtliche Lösung gefunden, so entstände eine unzumutbare Doppelbelastung, weil die doppelte Unterstellung vermutlich zu einer Gesamtbelastung von 15 %

führte. Auch bei einem darunter liegenden Wert wäre die Doppelunterstellung unzumutbar, weil der Beigeladene keinerlei Anspruch gegenüber den hiesigen Sozialversicherungen habe (Ziffer 80 f.). Wenn überhaupt (Eventualantrag Ziffer 4) seien nur die Einkommen aus Mitarbeiterbeteiligung abgabepflichtig und die entsprechenden Einkommen im jeweiligen Jahre der Ausübung der Option als Realisierungsjahr zu verabgeben. Eine vollumfängliche Zuweisung der Beiträge zum Jahr 2014 sei bundesrechtswidrig. Ausserdem werde die Zuweisung im individuellen Konto mit der Thematik Bezug und Fälligkeit der AHV-Beiträge vermischt. Der Beigeladene habe die Optionen jeweils im Januar 2015, 2016 und 2017 ausgeübt. Die vom Beigeladenen ausgeübten Optionen stellten gesperrte Optionen dar, welche gemäss Bundesgesetz über die Direkte Bundessteuer (DBG) im Zeitpunkt der Ausübung besteuert würden. Dies gelte auch für die Sozialversicherungsabgaben, weshalb für die Fälligkeit der AHV-Beiträge nicht das letzte Jahr des Arbeitsverhältnisses massgebend sei, was sich auch auf den Zinsenlauf (hinsichtlich Verzugszinsen) auswirke (Ziffer 82 ff.). Der Beigeladene sei in den Auszahlungsjahren nicht mehr für die X.\_\_\_\_, jedoch für die B.\_\_\_\_ tätig gewesen. Die nicht realisierten Mitarbeiterbeteiligungen wären ansonsten auch verfallen (Ziffer 91). Hinsichtlich der Bonuszahlung nach dem Wegzug aus der Schweiz bestehe für die AHV-Pflicht keine Rechtsgrundlage. Die Rechtsprechung betreffend anteilmässige (Quellen-)Besteuerung von Bonus-Zahlungen im internationalen Verhältnis könne nicht, auch nicht analog, auf die AHV-Pflicht angewendet werden. Ferner sei der Bonus nicht von der Beschwerdeführerin, sondern von einer anderen B.\_\_\_\_-Gruppengesellschaft, der C.\_\_\_\_, welche formeller Arbeitgeber des Beigeladenen sei, ausbezahlt worden (Ziffer 97 ff.). Der Bonusaufwand erscheine in der Buchhaltung der Beschwerdeführerin, weil sie aus Verrechnungspreisgründen als Prinzipal der Geschäftssparte Kaffee die Boni der

weltweiten Geschäftsleitungsmitglieder mit tragen müsse, und sie habe keinen eigentlichen Lohnausweis, sondern eine Abrechnung zum Nachweis der Quellensteuer für die Anrechnung in den USA ausgestellt. 2.

## **E. 2**

9. Juli 2009 bis 10. Mai 2019

war er im Handelsregister des Kantons Zürich als Mitglied des Verwaltungsrates der X.\_\_\_\_ eingetragen (vgl. Internetauszug der am 25. März 2020 infolge Fusion gelöscht und gleichnamigen Rechtsvorgängerin, einsehbar über zefix.ch). Am 6. Juli 2014 zog Z.\_\_\_\_ nach New York, USA, und arbeitete weiterhin im Kaffeegeschäft für die C.\_\_\_\_, New York, welche ebenfalls zur B.\_\_\_\_ zählt. Die in den Jahren 2009 bis 2014 bezahlten Sozialversicherungsbeiträge auf seinen Erwerbseinkommen wurden ihm auf Gesuch hin gestützt auf Art.

### **E. 2.1**

Gemäss Art. 1a des Bundesgesetzes über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) sind unter anderem die natürlichen Personen mit Wohnsitz in der Schweiz (lit. a) und die natürlichen Personen, die in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausüben (lit. b) obligatorisch versichert. Hinsichtlich der Versicherungseigenschaft in der Invalidenversicherung, Erwerbsersatzordnung sowie Arbeitslosenversicherung verweisen die jeweiligen Gesetzesbestimmungen auf die AHV-rechtliche Ordnung (vgl. Art. 2 des Bundesgesetzes über die Invalidenversicherung [IVG], Art. 26 des Bundesgesetzes über den Erwerb ersatz für Dienstleistende und bei Mutterschaft [EOG] und Art. 6 des Bundesgesetzes über die obligatorische Arbeitslosenversicherung und die Insolvenzenschädigung [AVIG]). Die Beiträge der erwerbstätigen versicherten Personen werden in Prozenten des Einkommens aus unselbständiger und selbständiger Erwerbstätigkeit festgesetzt (Art. 4 Abs. 1 AHVG). Zum Erwerbsein kommen gehört, soweit die Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV) in Art. 6 ff. nicht ausdrücklich Ausnahmen vorsieht, das im In- und Ausland erzielte Bar- oder Naturaleinkommen aus einer Tätigkeit einschliesslich der Nebenbezüge (Art. 6 Abs. 1 AHVV).

### **E. 2.2**

Als massgebender Lohn gilt grundsätzlich jedes Entgelt für in unselbständiger Stellung auf bestimmte oder unbestimmte Zeit geleistete Arbeit (Art. 5 Abs. 2 Satz 1 AHVG). Dazu 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 freiwillig 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 556 E. 4 S. 558 mit Hinweis). Erfasst werden grundsätzlich alle Einkünfte, die im Zusammenhang mit einem Arbeits- oder Dienstverhältnis stehen und ohne dieses nicht geflossen wären. Umgekehrt unterliegen grundsätzlich nur Einkünfte, die tatsächlich geflossen sind, der Beitragspflicht (BGE 138 V 463 E. 6.1 mit Hinweisen).

### **E. 2.3.1**

Zum massgebenden Lohnes gehören insbesondere Gratifikationen, Treue- und Leistungsprämien ( Art. 7 lit . c AHVV ) sowie geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen ( Art. 7 lit . c bis

AHVV

in Kraft seit 1. Januar 2013 ; vgl. auch

Art. 143 Abs. 3 AHVV). 2 .3.2

Mit Mitarbeiteroptionen wird allen Arbeitnehmern oder einem bestimmten Kreis von Arbeitnehmern (des Kaders) die Möglichkeit eröffnet, sich am Erfolg des Unternehmens oder der Unternehmensgruppe (Konzern), zu welcher ihre Arbeit gebefirma gehört, zu beteiligen, indem ihnen das Recht eingeräumt wird, während einer bestimmten Zeitspanne eine bestimmte Anzahl Aktien der arbeitgebenden oder dieser nahestehenden Gesellschaft zu einem im Voraus festgesetzten Preis zu erwerben oder zu veräussern. Dabei werden die Optionen an das Arbeitsverhältnis des Arbeitnehmers mit dem arbeitgebenden Unternehmen gekoppelt und sind durch dessen Bestand bedingt. Mit solchen Aktienoptionen für Mitarbeiter werden mehrere Zwecke verfolgt: Erhöhung der Attraktivität der Gesellschaft als Arbeitgeberin; Motivation der Mitarbeiter, den im Aktienkurs verkörperten Wert der Muttergesellschaft durch ihre Arbeit zu erhöhen; Bindung des Kaders an die Gesellschaft, jedenfalls bis zum Zeitpunkt der Ausübung der Option; Gleichschaltung der Ziele der Angestellten, der Aktionäre und des Managements (BGE 130 III 495 E. 4.1 S. 499 f. mit weiteren Literaturhinweisen; Christoph Helbling, Mitarbeiteraktien und Mitarbeiteroptionen in der Schweiz, 2. Aufl., Zürich 2003, S.

15/16 und 46

ff.; Natalie Peter, US-amerikanische Mitarbeiterbeteiligungspläne im Einkommens- und Vermögenssteuerrecht der Schweiz, Diss . Zürich 2001, S. 10 ff.). Die Ausgestaltung der Mitarbeiteroptionen untersteht weitgehend der Vertragsfreiheit. Sie wird durch die vorrangig verfolgten Ziele bestimmt. So können die Optionen entgeltlich, vergünstigt oder unentgeltlich eingeräumt werden, bis zu einem bestimmten Verfalltag ( « American style option » ) oder nur an einem bestimmten Verfalltag ( « European style option » ) zur Ausübung berechtigen oder die Laufzeit kann mit einer Sperrfrist versehen sein. Das Aufleben des Rechts zum Bezug (gegebenenfalls zum Verkauf) der Aktien wird gemeinhin als Vesting bezeichnet (BGE 130 III 495 E. 4.1 S. 500 f. mit Hinweis; Helbling, a.a.O., S. 162). Erst mit dem Ablauf der Vesting -Periode stehen die Optionen dem Mitarbeiter unentziehbar zu und werden ausübbar . Vor dem Vesting kann der Mitarbeiter seines Rechts auf die Option aus bestimmten Gründen wieder verlustig gehen; d.h. die Aktienoptionen sind bis zum Ablauf der Vesting -Periode auflösend bedingt ( Peter Böckli , Schweizer Aktienrecht, 4. Aufl., Zürich 2009 § 4 S. 609 Rz . 420, Peter Böckli , Schweizer Aktienrecht, 3. Aufl., Zürich 2004, § 10 S. 1089 Rz . 546 und 548). Die Ausübbarkeit der Optionen kann allerdings je nach Ausgestaltung nach Ablauf der Vesting -Periode auch noch durch eine zusätzliche Sperrfrist eingeschränkt sein ( Böckli , a.a.O., § 4 S. 609 Rz . 421 a ; BGE 133 V 346 E. 5.2 ).

### **E. 2.4**

KS ESTV Nr. 37) unterstellt war. Die geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen, welche massgebenden Lohn darstellen, werden entsprechend anteilmässig an der Dauer

der verschiedenen Versicherungsunterstellungen beitragspflichtig. Nicht von Belang ist die Zeitdauer zwischen dem Ende der Vestingperiode und dem Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung». Auf Ersuchen der Beschwerdeführerin hin, für die AHV-Revision eine «offizielle» Verfügung zu erlassen, teilte die Beschwerdegegnerin mit, die Email genüge als Bestätigung ( Urk. 3/8).

#### **E. 2.4.2**

Gemäss Art. 17a DBG (Eingefügt durch Ziff. I 1 des BG vom 17. Dez. 2010 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, in Kraft seit 1. Jan. 2013 (AS 2011 3259; BBl 2005 575; dasselbe gilt für die nachfolgend zitierten Artikeln 17b-17d DBG) gelten als echte Mitarbeiterbeteiligungen: (a) Aktien, Genussscheine, Partizipationsscheine, Genossenschaftsanteile oder Beteiligungen anderer Art, die die Arbeitgeberin, deren Muttergesellschaft oder eine andere Konzerngesellschaft den Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern abgibt; (b) Optionen auf den Erwerb von Beteiligungen nach Buchstabe a ( Abs. 1). Als unechte Mitarbeiterbeteiligung gelten Anwartschaften auf blosser Bargeldabfindungen ( Abs. 2). Geldwerte Vorteile aus echten Mitarbeiterbeteiligungen, ausser aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Optionen, sind im Zeitpunkt des Erwerbs als Einkommen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit steuerbar. Die steuerbare Leistung entspricht deren Verkehrswert vermindert um einen allfälligen Erwerbspreis ( Art. 17b Abs. 1 DBG ). Bei Mitarbeiteraktien sind für die Berechnung der steuerbaren Leistung Sperrfristen mit einem Diskont von 6 Prozent pro Sperrjahr auf deren Verkehrswert zu berücksichtigen. Dieser Diskont gilt längstens für zehn Jahre ( Art. 17b Abs. 2 DBG). Geldwerte Vorteile aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Mitarbeiteroptionen werden im Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung entspricht dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung vermindert um den Ausübungspreis ( Art. 17b Abs. 3). Geldwerte Vorteile aus unechten Mitarbeiterbeteiligungen sind im Zeitpunkt ihres Zuflusses steuerbar ( Art. 17c Abs. 1 DBG).

Für internationale Verhältnisse sieht Art. 17d DBG (in Kraft seit 1. Januar 2013) Folgendes vor: Hatte der Steuerpflichtige nicht während der gesamten Zeitspanne zwischen Erwerb und Entstehen des Ausübungsrechts der gesperrten Mitarbeiteroptionen ( Art. 17b Abs. 3 DBG) steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz, so werden die geldwerten Vorteile daraus anteilmässig im Verhältnis zwischen der gesamten zu der in der Schweiz verbrachten Zeitspanne besteuert ( Art. 17d DBG).

#### **E. 2.4.3**

Gemäss dem von der Eidgenössischen Steuerverwaltung herausgegebenen Kreis schreiben Nr. 371 vom 22. Juli 2013 über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen, ergänzt durch das Kreisschreiben 37A vom 4. Mai 2018, werden freie börsenkotierte Mitarbeiteroptionen im Zeitpunkt der Abgabe besteuert (Ziffer 4). Sämtliche übrigen Mitarbeiteroptionen, die nicht gemäss Ziffer 4.1 des Kreisschreibens bei Abgabe zu besteuern sind (vgl. Art. 17b Abs. 1 DBG), werden im Zeitpunkt der Veräusserung oder der Ausübung besteuert (vgl. Art. 17b Abs. 3 DBG). Steuerbar ist der gesamte Veräusserungserlös bzw. Ausübungsgewinn nach

Abzug allfälliger Gestehungskosten. Anwartschaften auf Mitarbeiteraktien werden im Zeitpunkt der Umwandlung in Mitarbeiteraktien besteuert. Die Besteuerung richtet sich in diesem Zeitpunkt nach den für die Mitarbeiteraktien geltenden Vorgaben. Als Realisation von Mitarbeiterbeteiligung bezeichnet das Kreisschreiben (Ziffer 2.5) die Ausübung oder

den Verkauf von Mitarbeiteroptionen, ebenso wie die Umwandlung von Anwartschaften in Aktien sowie den Bezug von Bargeld aus aktienkursbezogenen Bargeldanreizsystemen (vgl. Anhang I, Übersicht über Mitarbeiterbeteiligungen). Lautet eine Mitarbeiterbeteiligung auf eine ausländische Währung, so sind die jeweils zu bescheinigenden Angaben in Schweizer Franken umzurechnen. Der Umrechnung ist das Mittel der Geld- und Briefschlusskurse am Tage der Abgabe, dem Erwerb oder der Realisation des geldwerten Vorteils aus der Mitarbeiterbeteiligung zu Grunde zu legen. In begründeten Fällen und in Absprache mit der zuständigen Steuerbehörde kann von dieser Umrechnung abgewichen werden.

### **E. 2.5**

Die Frage nach der Entstehung der Beitragspflicht ist von derjenigen nach dem Zeitpunkt, in welchem die Beiträge vom massgebenden Lohn im Rahmen des Beitragsbezugs zu entrichten sind (Beitragsbezug), zu unterscheiden. Während für die Frage des Beitragsbezugs der Zeitpunkt der Einkommensrealisierung massgebend ist, richtet sich diejenige der (dieser logisch vorangehenden) Beitragspflicht als solcher nach dem Zeitpunkt der Erwerbstätigkeit. Die Beitragspflicht beruht direkt auf dem Gesetz und entsteht, sobald die sie nach dem Gesetz begründenden Tatsachen - Versicherteneigenschaft und Erwerbstätigkeit oder Nichterwerbstätigkeit - eingetreten sind (BGE 146 V 104 E. 5.1, 138 463 E. 8.1.1 ,

je mit Hinweisen). Bei nachträglichen Lohnzahlungen richtet sich die Frage, ob sie der Beitragspflicht unterliegen, nach den Vorschriften, die für jenen Zeitraum gelten, für den die nachträgliche Lohnzahlung bestimmt ist (sogenanntes Bestimmungsprinzip; vgl. auch Rz. 2034 ff. der Wegleitung über den Massgebenden Lohn in der AHV, IV und EO [WML], Stand 1. Januar 2020) .

Die Bestimmung des Art. 7 lit. c bis AHVV, wonach sich Wert und Zeitpunkt der Einkommensrealisierung bei geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen für die Zeitpunkte der Beitragserhebung und für die Bewertung geltenden Vorschriften über die direkte Bundessteuer richten, beschlägt somit den Beitragsbezug und nicht die hier im Vordergrund stehende Frage nach der Beitragspflicht

(BGE 138 V 463 E. 8.1.1) .

### **E. 2.6**

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.

### **E. 2.7**

Das Abkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und den Vereinigten Staaten von Amerika über soziale Sicherheit, abgeschlossen am 3. Dezember 2012 und in Kraft getreten am 1. August 2014, sieht in Art. 7 Abs. 1 (unter Vorbehalt abweichender Bestimmungen in Abschnitt III dieses Abkommens)

vor, dass eine Person, ungeachtet ihrer Staatsangehörigkeit, die im Gebiet eines oder beider Vertragsstaaten eine unselbstständige 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 den Rechtsvorschriften dieses Staates zu entrichtenden Beiträge wird das Einkommen, das die Person aufgrund einer

unselbstständigen Erwerbstätigkeit im Gebiet des anderen Vertragsstaates erzielt, nicht berücksichtigt. 3 .

### 3.1

Dass es sich bei den ausgerichteten Boni sowie den geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen, wobei es sich hier um echte Mitarbeiterbeteiligungen in Form von realisierten Optionen auf Aktien nach Ablauf der Vestingfrist handelt, grundsätzlich um massgebenden Lohn im AHV-rechtlichen Sinne handelt, steht ausser Frage und ist an sich nicht strittig. Zu prüfen ist jedoch, ob dieses Einkommen der (innerstaatlichen) Beitragspflicht unter Beachtung des Sozialversicherungsrechtlichen Abkommens mit den USA

unterliegt. Das hängt ausserdem davon ab, ob die geldwerten Vorteile mit der Tätigkeit für die Beschwerdeführerin zusammenhängen, also ihren Ursprung im Arbeitsverhältnis mit der Beschwerdeführerin haben und ob der Beschwerdeführerin

für diese nachträglichen Zahlungen Arbeitgebererschaft zukommt . 3.2

Der Beigeladene stand von April 2009 bis Juli 2014 in einem Angestelltenverhältnis zur Beschwerdeführerin und hatte in dieser Zeit Wohnsitz in der Schweiz. Ferner war er seit dem 29. Juli 2009 (Tagebucheintrag) als Mitglied des Verwaltungsrates der Beschwerdeführerin im Handelsregister des Kantons Zürich eingetragen (vgl. z. efix.ch). Dieser Eintrag wurde am 10. Mai 2019 gelöscht. Formal

ist der Beigeladene seit seinem Wegzug aus der Schweiz bei der C.\_\_\_\_, NY, einer Schwesterfirma der Beschwerdeführerin, angestellt und wird von dieser entlohnt, wobei er weiterhin in der Geschäftssparte Kaffee tätig ist. Für diese Geschäftssparte ist die Beschwerdeführerin innerhalb der britischen B.\_\_\_\_ der sogenannte Prinzipal (Urk. 1 Ziffern 6 und 8). 3.3

Hinsichtlich der vom angefochtenen Einspracheentscheid vom 20. Dezember 2018 erfassten Bonuszahlung (vgl. auch Verfügung vom 13. Juli 2018 ,

Urk. 7/195 ) ergibt sich Folgendes: 3.3 .1

Die Beschwerdeführerin rechnete für den Beigeladenen in der Periode 2014 einen AHV-pflichtigen Lohn (Januar bis 6. Juli

2014) von Fr. 711'988.40 ab (Urk. 9/107/2 , Urk. 9/107/7 ). Anlässlich der Arbeitgeberkontrolle vom 22. Mai 2018 betreffend die Kontrollperiode 2013 bis 2017 stellte der Kassenrevisor fest, dass die Beschwerdeführerin dem Beigeladenen im Jahr 2016 (vermerkt mit: Realisierung August 2016; vgl. Urk. 7/212/2) eine Bonuszahlung über Fr. 380'584.85 ausgerichtet hat (Urk. 7/188/1-4). Im «Lohnausweis» für Steuerzwecke betreffend die Periode 2016 (Feld Buchstabe D) und die Lohnperiode (Feld Buchstabe E) 01.01.2015 - 31.01.2015 bescheinigte die Beschwerdeführerin datierend am 25. Januar 2017 , dem Beigeladenen Boni über den entsprechenden Betrag ausbezahlt und einen Quellensteuerabzug von Fr. 117'791.-- abgeführt zu haben. Unter Bemerkungen wird «Nachzahlung Bonus 2015» festgehalten (Urk. 7/188/7) . Die an den Beigeladenen adressierte und mit «Lohnabrechnung per Bonus 2013/2014» titulierte Bescheinigung vom 27. Juni 2016 (Urk. 3/10) weist einen Bruttolohn von Fr. 380'584.85 (Bonus 2013/2014 über USD 383'333.333) aus , was nach Abzug der Quellensteuer (Fr. 117'792.--) und des Vorschusses

(«Vorschussabzug») im Umfang von Fr.

262'793.85 unbekanntes Datum ein ausbezahlter Lohn von Fr. 0.-- ergab. Vermerkt wurde, dass der Bonus zum Tageskurs vom 22. Dezember 2014 berechnet wurde, was eine Überweisung des Nettobetrags an diesem Tag impliziert. 3.3.2

Die Beschwerdeführerin führte hierzu aus (Urk. 1 Ziffer 19 f.), der Beigeladene habe im Dezember 2014 von seinem US-amerikanischen Arbeitgeber C.\_\_\_\_ einen Bonus in der Höhe von brutto USD 500'000 ausbezahlt erhalten. Die Quellensteuerabrechnung für die Schweiz sei erst im Jahre 2016 erfolgt. Der Lohnausweis (Urk. 3/10) sei lediglich «pro forma» zum Nachweis der abgeführten Quellensteuer für die Zwecke der Steueranrechnung in den USA ausgestellt worden. Die Bezahlung von AHV-Beiträgen sei aufgrund der Auskunfts der Beschwerdegegnerin (vgl. nachfolgend E. 3.4) unterblieben. Demgegenüber habe der den Bonus auszahlende US-amerikanische Arbeitgeber C.\_\_\_\_ in den USA auf sämtlichen (im Rahmen der geltenden Beitragsgrenzen im US-amerikanischen Sozialversicherungsrecht) Einkünften US-Sozialversicherungsabgaben abgerechnet. 3.3.3

Die vom angefochtenen Einspracheentscheid vom 20. Dezember 2018 (Urk. 2) erfasste Bonuszahlung über USD 383'333.33 (Fr. 380'584.85) wurde nach Lage der Akten Ende 2014 ausbezahlt, ob von der (neuen) Arbeitgeberin mit Sitz in der USA - wie von der Beschwerdeführerin behauptet - oder von der Beschwerdeführerin selbst geht aus den vorliegenden Akten nicht eindeutig hervor. Jedenfalls muss aufgrund der von der Beschwerdeführerin verfassten Bescheinigungen für die Quellensteuer davon ausgegangen werden, dass es sich im Umfang von umgerechnet Fr. 380'584.85 um Bonuszahlungen für die Jahre 2013/2014 handelte und

die Zahlung in diesem Umfang demnach in Zusammenhang stand mit der Tätigkeit des Beigeladenen im Kaffeegeschäft für die Beschwerdeführerin. Dafür spricht auch, dass der Teilbetrag des Gesamtbonus (USD 500'000.--) zu ungefähr 18/24 (Januar 2013 bis Juli 2014) in der Schweiz der Quellensteuer unterlag.

An der Unterstellung unter die Schweizerischen Sozialversicherungen im Teilbetrag von Fr. 380'584.85 würde sich nichts ändern, selbst wenn die Bonuszahlung insgesamt über eine andere Tochterfirma der B.\_\_\_\_ ausgerichtet worden sein sollte, da sich die Frage, ob eine bestimmte Geldleistung als AHV-beitragspflichtige Leistung gilt, nach einer objektbezogenen Betrachtungsweise richtet (vgl. E. 2.6).

Die Beschwerdeführerin bestreitet einen wirtschaftlichen Zusammenhang der Bonuszahlung mit dem Arbeitsverhältnis zu ihr grundsätzlich nicht. Ebenfalls ohne Belang ist, dass die Bonuszahlung erst Ende 2014 realisiert wurde, als der Beschwerdeführer kraft Wohnsitz und Arbeitsvertrag nicht mehr obligatorisch in der Schweiz versichert war (vgl. E. 2.5), denn die monatliche Lohnzahlung war für die Tätigkeit in den Jahren 2013 und 2014 bestimmt (Bestimmungsprinzip). Nach dem Gesagten untersteht der (perioden gerechte) Anteil der Ende 2014 ausbezahlten Boni dem schweizerischen Beitragsstatut. 3.4

In Bezug auf die realisierten Mitarbeiteroptionen ergibt sich Folgendes: 3.4.1

In der Beilage zur Quellensteuerabrechnung auf Mitarbeiterbeteiligungen Januar 2015 (Urk. 7/188/10) bescheinigte die Beschwerdeführerin bezüglich den Beigeladenen die Rechtsausübung zum Bezug von Mitarbeiteraktien der D.\_\_\_\_

am 19. Januar 2015 im Umfang von USD 663'041.10 und einem anteilmässig in der Schweiz steuerbaren Einkommen von USD 538'955.76 bzw.

umgerechnet Fr.

471'521.62. Realisiert wurden dabei Optionen auf insgesamt 148'998 Aktien, ausgegeben jeweils im Januar des Jahres 2011, 2012, 2013 und 2014 mit jeweiligem Ablauf des Vestings am 1. Januar 2015 (Urk. 7/188/10; vgl. hinsichtlich der 2. Tranche über 19'201 Aktien die Beilage zum Lohnausweise 2013, Urk. 3/6). Eine weitere Bescheinigung zur Quellensteuerabrechnung auf Mitarbeiterbeteiligungen Januar 2016 betraf den Erwerb von 37'534 Aktien der D.\_\_\_\_

am 3. Januar 2016, deren Optionen darauf im Januar 2013 und Januar 2014 ausgegeben worden waren, zu einem Wert von USD 170'029.02, worauf anteilmässig Fr. 65'368.80 in der Schweiz zu besteuern waren (Urk. 7/188/12; vgl. hinsichtlich der 3. Tranche über 19'201 Aktien die Beilage zum Lohnausweise 2013, Urk. 3/6). Schliesslich übte der Beigeladene

gemäss Quellensteuerabrechnung Januar 2017 am 3. Januar 2017 seine Option auf 18'334 Aktien der D.\_\_\_\_ zu einem Wert von USD 90'203.28 aus, ausgegeben am 1. Januar 2014 mit Vestingperiode bis 1. Januar 2017, und realisierte hierbei ein in der Schweiz steuerbares Einkommen von USD 15'535.01 bzw. umgerechnet Fr. 16'043.31 (Urk. 7/188/13; vgl. auch Urk. 3/9). 3.4.2

Die vom Beschwerdeführer seit 2010 (vgl. Urk. 3/6) jährlich ausgeübten Optionen auf Aktien der D.\_\_\_\_ mit Sitz in England und Wales basierten nach unwidersprochenen Ausführungen der Beschwerdeführerin (Urk. 1 Ziffer 11 und 12) auf dem «...» genannten Prämiensystem für Mitarbeitende (Urk. 3/5). Im Rahmen der Entscheidungen des

Verwaltungsrates («Board of

directors

of

the Company») bzw. eines von diesem bestellten Ausschusses können alle Angestellten oder Direktoren der Holding oder einer Tochtergesellschaft (Subsidiary) Optionen auf Aktien an der D.\_\_\_\_ erhalten (Ziffer 2.1) und innert einer Sperrfrist (Ziffer 1.1 «Vesting Date») ausüben,

wobei die Option bei Beendigung der Anstellung bei der Holdingfirma oder der Tochtergesellschaft je nach Beendigungsgrund («Good

Leaver») eingeschränkt wird (Ziffer 4.3) oder untergeht, soweit die Vestingfrist noch nicht abgelaufen oder das Bezugsrecht noch nicht ausgeübt wurde bzw. innert gewisser Frist ausgeübt wird (Ziffer 4.4). 3.4.3

Die Mitarbeiterbeteiligung ist demnach an eine Anstellung bei der D.\_\_\_\_ oder einer ihrer Tochterfirmen geknüpft.

Dass es sich bei den realisierten geldwerten Vorteilen in Zusammenhang mit dem Bezug von Aktien der D.\_\_\_\_

nach innerstaatlichem Recht grundsätzlich um massgebenden Lohn handelt, steht daher ausser Frage. Der vom Anfechtungsgegenstand erfasste Anteil des Einkommens wurde zweifelsohne während des Arbeitsverhältnisses mit der Beschwerdeführerin erwirtschaftet, auch wenn die Einkommen erst nach Beendigung desselben durch Umwandlung der

Optionen in Aktien zum Vorzugspreis flossen bzw. realisiert wurden. So geht aus den Bescheidungen hervor, dass der Beigeladene die Bezugsrechte (Ausgabedatum) in den Jahren 2011, 2012, 2013 und im Januar 2014 erwarb (vgl. E. 3.4.1), zu einem Zeitpunkt, als er noch in der Schweiz wohnhaft und in einem Arbeitsverhältnis mit der Beschwerdeführerin stand. Während der Vestingperiode musste der Beigeladene sich die Option bis zum Wechsel in die USA bei der Beschwerdeführerin «abverdienen», weshalb er für einen Teil der Zeitspanne bis zum Ende Zeitpunkt, in welchem er die Bezugsrechte ausüben konnte, im Arbeitsverhältnis zur Beschwerdeführerin stand und obligatorisch der AHV-Beitragspflicht unterstand. Dem steht auch das Sozialversicherungsabkommen mit den USA nicht entgegen: Erwerbsort der realisierten Erwerbseinkommen war

anteilmässig die Schweiz, da der Beschwerdeführer im Zeitpunkt des Erwerbs der Optionen und während eines Teils der Vestingperiode

in der Schweiz für eine Arbeitgeberin mit Sitz in der Schweiz tätig war; realisiert wurde der geldwerte Vorteil im Zeitpunkt, als der Beschwerdeführer für eine US-Tochterfirma der D.\_\_\_\_ in den USA tätig war und einen Teil der Vestingperiode bei dieser «abverdiente». Diesem Umstand wird analog der steuerlichen Behandlung dadurch Rechnung getragen, dass der geldwerte Vorteil anteilmässig entsprechend der Dauer der Versicherungsunterstellung beitragspflichtig ist, wobei die Zeitdauer zwischen Erwerb und Entstehung des Ausübungsrechts (Ende der Vestingperiode) massgeblich ist und nicht der Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung (Art. 7 c bis AHVV i.V.m. Art. 17b Abs. 3 DBG; vgl. E. 2.4.2).

Hinsichtlich derjenigen Bezugsrechte, die vor Inkrafttreten von Art. 7c bis AHVV (1. Januar 2013) erworben wurden, gilt die Schlussbestimmung der Änderung vom 21. September 2012: Diese sieht übergangsrechtlich vor, dass für die Bescheinigungspflichtigen nach Art. 143 Abs. 3 AHVV Art.

#### **E. 4**

der Verordnung über die Rückvergütung der von Ausländern an die Alters- und Hinterlassenenversicherung bezahlten Beiträge bei seinem Wegzug ausbezahlt (Verfügung der Schweizerischen Ausgleichskasse vom 8. Mai 2015, Urk. 3/4). Am 22. Mai 2018 führte die kantonale Ausgleichskasse eine Arbeitgeberkontrolle durch, wobei der Kassenrevisor feststellte, dass auf ausbezahlten Bonuszahlungen sowie auf getätigten Optionen auf Aktien der D.\_\_\_\_, unter anderem von Z.\_\_\_\_,

in den Jahren 2015 bis 2017 zwar Quellensteuer, jedoch keine Lohnbeiträge abgeführt worden waren (Urk. 7/188). Auf diesen geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen und Bonuszahlungen erhob die Ausgleichskasse mit Nachzahlungsverfügungen vom 13. Juli 2018 für das Jahr 2014 auf einer Lohnsumme von Fr. 933'517.-- und für das Jahr 2017 auf einer Lohnsumme von Fr. 39'316.-- paritätische und FAK-Beiträge (Urk. 7/195-196) einschliesslich der darauf entfallenden Verzugszinsen (Urk. 7/192-193). Mit Schreiben vom 17. August 2018 erhob die X.\_\_\_\_ Einsprache mit dem Antrag, die Nachzahlungsverfügung für das Jahr 2014 einschliesslich Verzugszinsverfügung für diese Nachforderung sei aufzuheben, eventuell, unter Aufhebung der Nachzahlungsverfügung für das Jahr 2014,

seien auf den Lohnsummen für 2015, 2016 und 2017 separate Verfügungen zu erlassen (Urk. 7/199). Die Nachzahlungsverfügung vom 13. Juli 2018 für die Periode 2017, nicht Z.\_\_\_\_ betreffend, wurde hingegen akzeptiert und die Beiträge bezahlt (vgl. Urk. 7/201).

Nachdem der zuständige Kassenrevisor hierzu am 1. Oktober 2018 Stellung genommen hatte ( Urk. 7/220) , wies die Ausgleichskasse die Einsprache mit Entscheid vom 20. Dezember 2018 ab ( Urk. 2). 2.

Hiergegen erhob die X. \_\_\_ mit Eingabe vom 1. Februar 2019 Beschwerde mit folgendem Rechtsbegehren: 1. Es sei der Einspracheentscheid der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich vom 20. Dezember 2018 aufzuheben; %1. Es sei die Nachzahlungsverfügung 2014 der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich vom 13. Juli 2018 aufzuheben; %1. Es sei die Verzugszinsverfügung 2014 der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich vom 13. Juli 2018 aufzuheben; %1. Eventualiter seien die Nachzahlungsverfügung 2014 der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich vom 13. Juli 2018 sowie die Verzugszinsverfügung der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich vom 13. Juli 2018 aufzuheben und es sei die Sozialversicherungsanstalt Zürich anzuweisen, für die Beitragsjahre 2015, 2016 und 2017 jeweils separate Verfügungen zu erlassen, wobei die von der Beschwerdeführerin jeweils geschuldeten Beiträge wie folgt zu berechnen seien: für das Beitragsjahr 2015 für die Lohnsumme von CHF 471'521, für das Beitragsjahr 2016 für die Lohnsummen von CHF 65'369 und für das Beitragsjahr 2017 für die Lohnsumme von CHF 16'043; %1. Es sei der Beschwerdeführerin für das vorliegende Beschwerdeverfahren eine noch zu beziffernde Parteientschädigung sowie für das Einspracheverfahren eine Parteientschädigung in Höhe von CHF 10'000 zuzusprechen.

Die Beschwerdegegnerin schloss in ihrer Vernehmlassung vom 28. Februar 2019 auf Abweisung der Beschwerde ( Urk. 6) unter Auflage ihrer Kassenakten ( Urk. 7/1-231). Mit Verfügung vom 7. März 2019 lud das Gericht den von der Nachzahlungsverfügung als Arbeitnehmer angesprochenen Z. \_\_\_ zum Prozess bei ( Urk.

#### **E. 4.1**

Mit Schreiben vom 2. Februar 2016 teilte die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin mit, dass der Beigeladene im Jahre 2014 die Schweiz definitiv verlassen habe und in die USA gezogen sei, sich die Beiträge der Jahre 2009 bis 2014 von der Schweizerischen Ausgleichskasse SKA Genf ausbezahlen lassen habe , weshalb sie (die Beschwerdeführerin) der Auffassung sei und ohne Gegenbericht davon ausgehe, dass der Beigeladene nicht mehr der AHV-Gesetzgebung unterstellt sei ( Urk. 3/7). In der Antwort-Email vom 2. Februar 2016 führte die Beschwerdegegnerin aus, dass «die Versicherungspflicht im Falle des Beigeladenen nicht der AHV-Gesetzgebung der Schweiz» unterliege. Sie stützten sich hierbei auf die WML , Rz . 2014.5, der wie folgt laute: «Liegt ein internationaler Bezug vor, muss unter Anwendung der Vorschriften zur Versicherungsunterstellung (vgl. WVP) festgestellt werden, in welchen Staaten der Mitarbeiter während der Vestingperiode (zum Begriff vgl. Ziff.

#### **E. 4.2**

Gemäss Rechtsprechung (BGE 143 V 95 E. 3.6.2) kann nach dem in Art. 9 der Bundesverfassung (BV) verankerten Grundsatz von Treu und Glauben eine unrichtige Auskunft, welche eine Behörde dem Bürger erteilt, unter gewissen Umständen Rechtswirkungen entfalten. Voraussetzung dafür ist, dass: a) es sich um eine vorbehaltlose Auskunft der Behörden handelt; b) die Auskunft sich auf eine konkrete, den Bürger berührende Angelegenheit bezieht; c) die Amtsstelle, welche die Auskunft gegeben hat, dafür zuständig war oder der Bürger sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachten

durfte; d) der Bürger die Unrichtigkeit der Auskunft nicht ohne Weiteres hat erkennen können; e) der Bürger im Vertrauen hierauf nicht ohne Nachteile rückgängig zu machende Dispositionen getroffen hat; f) die Rechtslage zur Zeit der Verwirklichung noch die gleiche ist wie im Zeitpunkt der Auskunftserteilung; g) das Interesse an der richtigen Durchsetzung des objektiven Rechts dasjenige am Vertrauensschutz nicht überwiegt.

Vertrauensschutz setzt nicht zwingend eine unrichtige Auskunft oder Verfügung voraus; er lässt sich auch aus einer blossen behördlichen Zusicherung und sonstigem, bestimmte Erwartungen begründendem Verhalten der Behörden herleiten. Unterbleibt eine Auskunft entgegen gesetzlicher Vorschrift (vgl. Art. 27 ATSG) oder obwohl sie nach den im Einzelfall gegebenen Umständen geboten war, hat die Rechtsprechung dies der Erteilung einer unrichtigen Auskunft gleichgestellt (BGE 131 V 472 E. 5).

#### **E. 4.3**

Entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin ist die schriftlich getätigte Auskunft der zweifellos hierfür zuständigen Beschwerdegegnerin für den konkreten Fall nicht eindeutig genug und dergestalt, dass die Beschwerdeführerin darauf vertrauen durfte, dass eine spätere Realisierung auf während der Anstellungs dauer erworbenen Mitarbeiterbeteiligungen und später zur Auszahlung gelangen den Bonuszahlungen von der Unterstellung unter das Schweizerische Beitragsstatut ausgeschlossen wären. In ihrer Anfrage legte die Beschwerdeführerin den Sachverhalt diesbezüglich nicht dar (vgl. Urk. 3/7) und die Antwort der Beschwerdegegnerin beinhaltete explizit auch die Praxis zu den geldwerten Vorteilen aus Mitarbeiterbeteiligungen bei internationalen Verhältnissen (vgl. Urk. 3/7), was der Annahme einer völligen Beitragsbefreiung der in den Jahren 2011 bis 2014 erworbenen geldwerten Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen entgegenstand. Ferner hat die Beschwerdeführerin nicht dargelegt, dass sie eine nicht wiedergut zumachende Disposition getätigt hätte. Soweit sie namens des Beigeladenen die nicht wiedergut zumachende Disposition darin erblickt, dass er bzw. sein US-Arbeitgeber auf diesen in der Schweiz erzielten Erwerbseinkommen auch Sozialversicherungsbeiträge in den USA abgeführt hat und solche nur mehr schwer zurückzuerhalten wären, genügt dies nicht.

#### **E. 4.4**

Nach diesen Erwägungen unterstehen die Bonuszahlung über Fr. 384'584.-- (vgl. E. 3.3) sowie die realisierten Mitarbeiteroptionen auf Aktien der Muttergesellschaft anteilmässig (vgl. E. 3.4) dem schweizerischen Sozialversicherungsbeitragsstatut und hat die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin hierauf die Beiträge nachzuzahlen. 5.5.1

Zu prüfen bleibt das Eventualbegehren um Aufteilung der geldwerten Vorteile auf Mitarbeiterbeteiligungen entsprechend des Realisierungszeitpunktes auf verschiedene Beitragsjahre, konkret Fr. 471'521 auf das Jahr 2015, Fr. 65'369.-- auf das Jahr 2016 und Fr. 16'043.-- auf das Jahr 2017, entsprechend dem Zeitpunkt, in welchem die jeweiligen Aktien effektiv bezogen wurden.

Die Beitragsgegnerin erhob betreffend den Beigeladenen sowohl auf den Bonuszahlungen wie auch auf den in den Jahren 2015 bis 2017 realisierten Mitarbeiterbeteiligungen Lohnbeiträge bezogen auf die Periode 2014 (vgl. Nachzahlungsverfügung vom 13. Juli 2018, Urk. 7/195), was sich auch auf die Berechnung der Verzugszinsen auswirkte, indem der Zinsenlauf auf den nachzuzahlenden Lohnbeiträgen der Periode 2014 per 1. Januar 2015 beginnt (vgl. Verzugszinsverfügung vom 13. Juli 2018, Urk. 7/192). 5.2

## 5.2.1

Gemäss Art. 30 ter

Abs. 3 AHVG (in Kraft getreten am 1. Januar 2012) werden die beitragspflichtigen Einkommen den Arbeitnehmern im individuellen Konto (IK) unter dem Jahr eingetragen, in dem sie ausbezahlt wurden. Die Einkommen werden jedoch im Erwerbsjahr eingetragen, wenn der Arbeitnehmer zum Zeitpunkt der Lohnauszahlung nicht mehr für den Arbeitgeber tätig ist ( lit . a) oder den Beweis erbringt, dass das beitragspflichtige Einkommen von einer Erwerbs tätigkeit stammt, die in einem früheren Jahr ausgeübt wurde und für die weniger als der Mindestbeitrag entrichtet wurde ( lit . b). 5.2.2

Wie bereits ausgeführt (vgl. E. 2.5 ) gilt es zwischen der Entstehung der Beitrags pflicht und dem Beitragsbezug zu unterscheiden. Das Bundesgericht hielt in BGE 138 V 463 E. 8.3.1 S. 473 fest, dass w ie die Beitragspflicht sich auch der Eintrag im IK oder die ( in diesem Entscheid allerdings nicht weiter interessierende) Frage, welche Beitragssätze anzuwenden sind, nach dem Erwerbsjahr bestimmt , mithin unabhängig vom Zeitpunkt der Entrichtung der Beiträge durch die Arbeitgeberin . Daran hielt es in BGE 146 V 104 im Grundsatz fest und führte aus, die Be stimmung des Beitragssatzes einer Lohnzahlung sei nicht oder nicht aus schliess lich auf der Ebene des Beitragsbezugs abzuhandeln (Realisierungsprinzip), son dern in erster Linie unter dem an der Beitragspflicht anknüpfenden Gesichtspunkt des massgeblichen Erwerbsjahres bzw. der Anrechnung der entsprechenden Bei träge in der AHV, IV und EO (Bestimmungsprinzip).

Dies widerspricht (zumindest teilweise) den in Rz . 2035 ff. der Wegleitung über den Bezug der Beiträge in der AHV, IV und EO (WBB) aufgeführten Weisungen, die zwar für Durchführungs stellen nicht aber für die Gerichte verbindlich sind (vgl. BGE 146 V 104 E. 7.1) . 5.2 .3

Für den Beitragsbezug gilt das Realisierungsprinzip. Die Arbeitgeber haben die Arbeitnehmerbeiträge mit der Lohnzahlung abzuziehen und zusammen mit dem Arbeitgeberbeitrag periodisch abzuliefern ( Art. 5 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 51

Abs. 1 AHVG). Die Beitragsschuld entsteht im Zeitpunkt der Lohnrealisie rung. Fällig werden die Beiträge jedoch erst mit dem Ablauf der Zahl ungsperiode, für welche die Bei träge gemäss Art. 34 AHVV geschuldet sind (Hanspeter Kä ser, Unterstellung und Beitrags wesen in der obligatorischen AHV, 2. Auflage, Bern 1996, S. 258, Rz . 14.6; Kieser , a. a. O. S. 183, Rz . 3, je mit Hinweisen).

Arbeitgeber haben der Ausgleichskasse bei jährlichen Lohnsummen über CHF 200'000.-- die Bei träge monatlich abzuliefern ( Art. 34 Abs. 1 lit . a AHVV) und jährlich abzu rechnen ( Art. 36 Abs. 3 AHVV), wobei die Differenz zwischen den (monatlich) geleisteten und tatsächlich geschuldeten Beiträgen aufgrund der Abrechnung innert 30 Tagen ab Rechnungsstellung zu bezahlen sind ( Art. 36 Abs. 4 AHVV).

Die beitragsrecht liche Abrechnung unterliegt demzufolge grundsätzlich den Vor schriften, die im Zeitpunkt der Auszahlung des (nachträglichen) Lohnes mass gebend sind. 5.2 .4

Dies gilt auch in den Fällen, in denen im Realisierungsjahr das Arbeitsverhältnis beim selben Arbeitgeber nicht mehr besteht oder die Versicherungspflicht weg fällt (vgl. WML, Rz . 2034 ff.) . Ist die oder der Arbeitnehmende im Aus zah lungs jahr nicht mehr für die Arbeitgeberin bzw. den Arbeitgeber tätig, hat die Aus gleichskasse das beitragspflichtige Einkommen unter dem Jahr im IK einzutragen , in dem die Tätigkeit, für die die

Lohnzahlung bestimmt ist, geleistet wurde (Erwerb sjahr; Art. 30 ter

Abs. 3 B st. a AHVG). Eine nachträgliche Lohnzahlung wird grundsätzlich im IK des letzten Jahres des Arbeitsverhältnisses eingetragen, ausser der Arbeitgeber weist nach, dass die nachträgliche Lohnzahlung für ein bestimmtes Jahr ausgerichtet wird. Weist der Arbeitgeber nach, dass eine nachträgliche Lohnzahlung für mehrere bestimmbare Jahre ausgerichtet wird, ist sie für die IK-Eintragung auf die einzelnen Erwerbsjahre anteilmässig aufzuteilen ( Rz . 2328 der Wegleitung über Versicherungsausweis und individuelles Konto [WL VA/IK], gültig ab 1. Januar 2010, Stand: 1. Januar 2020). 5 .3

### 5.3.1

Bei der Bonuszahlung über Fr. 380'584.-- handelt es sich um eine nachträgliche Lohnzahlung, welche - entgegen der Feststellung des Arbeitgeberrevisors (vgl. Urk. 3/12) - nach unwidersprochenen Vorbringen der Beschwerdeführerin Ende 2014 realisiert wurde. Nach dem Gesagten richtet sich der Beitragsbezug nach den in diesem Jahre geltenden Vorschriften, wobei der Beitragssatz sowohl für die Bestimmungsjahre 2013 und 2014 als auch im Realisierungsjahr 2014 (oder 2015) gleich ist. Die Beitragsnachzahlung im Sinne von

Art. 39 AHVV ist entsprechend Art. 41 bis

Abs. 1

lit . b AHVV ab dem 1 Januar 2015 zu verzinsen . Dies gilt auch für den Anteil des Bonus, welcher für das Erwerbsjahr 2013 bestimmt gewesen war, weil die Fälligkeit der Beiträge erst mit der Auszahlung des Lohnes eintreten kann, was vorliegend mit dem Ende des letzten Jahres des Arbeitsverhältnisses zusammenfällt (vgl. nachfolgende E. 5.3.2) . 5.3.2

Hinsichtlich der Aktienoptionen gilt, dass die Optionen - soweit sie der Beitragspflicht unterliegen - in den Jahren 2011 folgendermassen bezogen (vgl. E. 3.4.1) und der geldwerte Vorteil nach dem Bestimmungsprinzip für die anschliessenden Beschäftigungsjahre bis zum Ende des Arbeits- und Versicherungsverhältnisses grundsätzlich anteilmässig aufzuteilen wären , wobei auch hier der Beitragssatz an die AHV, IV und EO 2011 bis 2015 bei insgesamt 10,3 % gleichgeblieben ist.

Entgegen den Vorbringen der Beschwerdeführerin ist diesbezüglich nicht das Realisierungsjahr, sondern das Bestimmungsjahr massgeblich. Ihre

Einwände

scheinen indes nicht auf den Eintrag im individuellen Konto zu zielen , sondern auf die Modalitäten des Beitragsbezugs bzw. die Verzugszinspflicht.

Realisiert wurden die geldwerten Vorteile im Umfang von Fr. 471'521.-- im Januar 2015, im Umfang von Fr. 63'369.-- im Januar 2016 und im Umfang von Fr. 16'043.-- im Januar 2017 (vgl. E. 3.4.2) . Soweit die Beschwerdegegnerin sämtliche nacherfassten Einkommen (Bonus und geldwerte Vorteile aus Mitarbeiteroptionen) der Beitragsperiode 2014 zuschlägt, widerspricht dies dem Grundsatz, dass sich der Beitragsbezug nach dem Realisierungsprinzip richtet. Da der Arbeitgeber die Beiträge erst aber immerhin nach jeder Lohnzahlung periodisch zu entrichten hat (vgl. E. 2.4.1) , können die Beiträge auf den in einem Kalenderjahr ausbezahlten Löhnen erst am Ende dieser Zahlungs- und Abrechnungsperiode fällig werden, unabhängig davon, für welche Beitragsperiode die Lohnzahlung bestimmt ist. Soweit der Lohn eine blosser Anwartschaft (Option) darstellt, wurde die

Lohnzahlung noch nicht realisiert und kann der Arbeitgeber auch (noch ) nicht wissen, ob der geldwerte Vorteil je zur Auszahlung gelangen wird. Dass die Zahlungs- und Abrechnungsperiode in einen Zeitraum fallen, in welchem der Arbeitnehmer nicht mehr in einem Arbeitsverhältnis zum beitragspflichtigen Arbeitgeber steht oder gar - wie im vorliegenden Fall - nicht mehr obligatorisch versichert ist, schadet nicht. Dies ist Ausfluss des Auseinanderfallens von Bestimmungs- und Realisierungsprinzip. 5.3.3

Entsprechend fällt der Beginn der nach Art. 41 bis

Abs. 1 lit. b AHVV auf Nachforderungen geschuldeten Verzugszinsen nicht für sämtliche realisierten geldwerten Vorteile auf den 1. Januar 2015, sondern entsprechend ihrer Realisation jeweils auf den 1. Januar des der Auszahlung bzw. Realisation nachfolgenden Kalenderjahres. Dies bedeutet, dass auf den nachzuzahlenden Beiträgen auf dem im Jahre 2015 realisierten Lohn im Umfang von Fr. 471'521.-- die Verzugszinsen am 1. Januar 2016, für die nachzuzahlenden Beiträgen auf dem im Jahre 2016 realisierten Lohn von Fr. 65'369.-- am 1. Januar 2017 und auf den Beiträgen auf den im Jahre 2017 realisierten Lohn von Fr. 16'043.-- am 1. Januar 2018 zu laufen beginnen. 5.4

Als Folge hiervon ist die Berechnung der Verzugszinsen entsprechend zu berichtigen. Insoweit ist die Beschwerde teilweise gutzuheissen und der Einspracheentscheid vom 20. Dezember 2018 insoweit aufzuheben, als er die Verzugszinsverfügung vom 13. Juli 2018 bestätigt. Die Sache ist zur Neuberechnung der Verzugszinsen zurückzuweisen, wobei die Beiträge auf der Lohnsumme von Fr. 380'584.-- am 1. Januar 2015 fällig wurden, auf der Lohnsumme von Fr. 471'521.-- am 1. Januar 2016, auf der Lohnsumme von Fr. 65'369.-- am 1. Januar 2017 und auf der Lohnsumme von Fr. 16'043.-- am 1. Januar 2018. 6.

Nach diesem Ausgang des Verfahrens hat die Beschwerdeführerin Anspruch auf eine Parteientschädigung.

Die Beschwerdeführerin bringt vor, dass diese jedenfalls unabhängig ihres Ob siegens, entsprechend des auch im Einspracheverfahren

notwendigen Aufwands festzusetzen sei. Dies weil die Beschwerdegegnerin sich - im Hinblick auf hier nicht strittigen Lohnbezügen eines anderen Mitarbeiters - widersprüchlich verhalten habe und daher die Nicht-Verabgabung der hier zu beurteilenden Lohnzahlungen verursacht habe (Urk. 1 Ziffern 117 ff.).

Ob in Bezug auf den genannten Arbeitnehmer Widersprüche hinsichtlich der Beitragspflicht vorliegen, braucht vorliegend nicht geprüft zu werden. Immerhin sei darauf verwiesen, dass im Verhältnis zu EU-Staaten gestützt auf das Abkommen vom 21. Juni 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft einerseits und der Europäischen Gemeinschaft und ihren Mitgliedstaaten andererseits über die Freizügigkeit (Freizügigkeitsabkommen; FZA) und der darin verwiesenen

( Art. 1 Abs. 1 , Art. 8 FZA , Anhang II FZA) und Bestandteil des Abkommens bildenden ( Art. 15 FZA) Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (kurz: VO 883/2004) und die Verordnung (EG) Nr. 987/2009 (kurz: VO 987/2009) des Europäischen Parlaments und des Rates vom 16. September 2009 zur Festlegung der Modalitäten für die Durchführung der VO 883/2004 andere Rechtsgrundlagen anzuwenden sind. Dass bei Fragen der Beitragsunterstellung in internationalen Verhältnissen besondere Aufwendungen und Schwierigkeiten anfallen, ist nicht von der Hand zu weisen und bei der

Bemessung des notwendigen Aufwandes zu beachten. Jedoch ist die Beschwerdeführerin darauf hinzuweisen, dass angesichts ihrer Geschäftstätigkeit ein gewisser gewohnter Umgang mit solchen Fragen - insbesondere auch wie hier mit Blick auf die Parallelität zum Steuerrecht - vorausgesetzt werden darf und die Wegleitungen des Bundesamtes auch für Versicherte bzw. ihre Arbeitgeber einsehbar sind. Der Aufwand für das Einspracheverfahren ist im Beschwerdeverfahren nicht zu berücksichtigen.

Schliesslich obsiegt die Beschwerdeführerin ausschliesslich bezüglich der Verzugszinspflicht, weshalb die Parteientschädigung entsprechend auf 1/10 des notwendigen Aufwandes zu kürzen und ermessensweise auf Fr. 1'000.-- (inkl. Mehrwertsteuer und Barauslagen) festzusetzen ist. Das Gericht erkennt: 1.

In teilweiser Gutheissung der Beschwerde wird der Einspracheentscheid vom 20. Dezember 2018 hinsichtlich der Verzugszinsen aufgehoben und die Sache zur Neuberechnung der Verzugszinsen auf den per 1. Januar 2015, 2016, 2017 und 2018 fällig gewordenen Beiträgen im Sinne der Erwägungen zurückgewiesen. Im Übrigen wird die Beschwerde abgewiesen. 2.

Das Verfahren ist kostenlos. 3.

Die Beschwerdegegnerin wird verpflichtet, der Beschwerdeführerin eine Prozessentschädigung von Fr. 1'000.-- (inkl. Barauslagen und MWSt) zu bezahlen. Darüber hinaus wird keine Parteientschädigung für das Einspracheverfahren zugesprochen. 4.

Zustellung gegen Empfangsschein an: - Rechtsanwalt David Hürlimann - Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich, Ausgleichskasse - 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 Der Gerichtsschreiber HurstHübscher

## **E. 8**

und Urk. 12). Dieser verzichtete unter Auflage einer Vollmacht an die Rechtsvertretung der Beschwerdeführerin und Nennung der Zustellungsempfängerin in der Schweiz auf eine eigene Stellungnahme (Urk.

## **E. 13**

und Urk. 14). Dies wurde den Parteien zur Kenntnis gebracht (Urk. 15). 3.

Auf die Vorbringen der Parteien sowie die aufgelegten Akten wird, soweit erforderlich, in den Erwägungen eingegangen. Das Gericht zieht in Erwägung: 1.

#### **E. 14**

Abs. 1 AHVG). Arbeitgeber ist, wer Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer beschäftigt ( Art. 11 des Bundesgesetzes über den Allgemeinen Teil des Sozialversicherungsrechts, ATSG ). Als Arbeitgeber gemäss Art. 12 AHVG gilt, wer obligatorisch versicherten Personen Arbeitsentgelte gemäss Art. 5 Abs. 2 AHVG ausrichtet ( Abs. 1) und in der Schweiz eine Betriebsstätte hat oder in seinem Haushalt obligatorisch versicherte Personen beschäftigt ( Abs. 2). Vorbehalten bleiben zwischenstaatliche Vereinbarungen und völkerrechtliche Übung ( Abs. 3).

Die Frage, ob eine bestimmte Geldleistung als AHV-beitragspflichtige Leistung gilt, beurteilt sich nach einer objektbezogenen Betrachtungsweise. Nicht massgebend ist also die subjektbezogene Qualifikation, welche als entscheidend betrachtet, welche Person die zu qualifizierende Leistung ausbezahlt hat. Insoweit kann die Beitragspflicht auch gegeben sein, wenn ein anderes Rechtssubjekt als der Arbeitgeber eine Zuwendung tätigt. Verlangt ist bei einer solchen Konstellation aber immerhin, dass die betreffende Zuwendung in einem wirtschaftlichen Zusammenhang zum Arbeitsverhältnis steht (BGE 137 V 321 E. 2 S. 325 ff.).

#### **E. 18**

MBV lautet: Für Mitarbeiterbeteiligungen, die Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern vor Inkrafttreten dieser Verordnung abgegeben wurde, die jedoch erst nach deren Inkrafttreten realisiert werden, gelten die Bescheinigungspflichten dieser Verordnung. Davon ausgenommen sind Mitarbeiterbeteiligungen, die vor Inkrafttreten dieser Verordnung schon besteuert wurden. Eine sozialversicherungsrechtliche Verabgabung der hier strittigen Mitarbeiterbeteiligungen lag bislang nicht vor, weshalb Art. 7c bis AHVV auch für die vor dem 1. Januar 2013 erworbenen Mitarbeiteroptionen gilt. 3.5 3.5.1

Die Beschwerdeführerin beruft sich ferner auf eine unzumutbare Doppelbelastung, da der Beigeladene bzw. sein Arbeitgeber in den USA bereits Beiträge an die dortigen Sozialversicherungswerke abführte ( Urk. 1 Ziffern 20 und 79 ff.) . 3.5.2

Nach Art. 1a Abs. 2 AHVG sind Personen, die einer ausländischen staatlichen Alters- und Hinterlassenenversicherung angehören nicht versichert, sofern der Einbezug in die Versicherung für sie eine nicht zumutbare Doppelbelastung bedeuten würde. Sie sind von der zuständigen Ausgleichskasse auf begründetes Gesuch hin von der obligatorischen Versicherung auszunehmen ( Art. 3 AHVV). Damit das Vorliegen einer unzumutbaren Doppelbelastung bejaht werden kann, müssen beide Versicherungen das gleiche Objekt betreffen. Der Gesetzgeber beabsichtigte nämlich, der versicherten Person nicht nur eine im Verhältnis zu ihren Mitteln unverhältnismässige Beitragsbelastung, sondern auch eine doppelte Versicherung zu ersparen ( Kieser, Alters- und Hinterlassenenversicherung, 3. Aufl. Zürich/Basel/Genf 2012, Art. 1a Rz. 27). Die Doppelbelastung ist unzumutbar, wenn einer versicherten Person durch die gleichzeitige Beitragszahlung an zwei Versicherungen ernsthafte finanzielle Schwierigkeiten erwachsen (ZAK 1965 S.

35, 1983 S. 323). Solche werden vermutet, wenn die Gesamtbelastung durch Sozialversicherungsbeiträge, welche die bzw. der Versicherte zu tragen hat, 15

% oder mehr des Erwerbseinkommens entspricht. Seitens der Schweiz sind dabei die Beiträge der bzw. des Versicherten an die AHV, die IV, die EO und die ALV mit zu berücksichtigen. Die Beiträge an andere Sozialversicherungen werden nicht berücksichtigt

(Wegleitung des Bundesamtes über die Sozialversicherung über die Versicherungspflicht in der AHV/IV [WVP], gültig ab 1. Januar 2009, Rz . 5017) . 3.5.3

Nach Lage der Akten hat der Beigeladene bislang kein Gesuch um Befreiung von der Beitragspflicht auf den in Frage stehenden Erwerbseinkommen wegen unzu mutbarer Gesamtbelastung gestellt und liegt diesbezüglich (noch) kein Entscheid der Beschwerdegegnerin vor, auch nahm sie hierzu in der Beschwerdeantwort vom 28. Februar 2019

nicht abschliessend Stellung. Abgesehen davon ist nicht dargetan, dass die Gesamtbelastung auf denselben Erwerbseinkommen mehr als 15 % der gesamten Erwerbseinkommen ausmachen:

Die geltend gemachten Abzüge an US-Sozialwerke (vgl. Urk. 3/11) beschlagen offensichtlich nicht nur Erwerbsausfallversicherungen wegen Alter, Invalidität und Tod, sondern versichern auch Krankheit einschliesslich Zahnpflege («Medical», «Dental») und anderweitig Ereignisse («Life Insurance», «Legal Services»), und die allfällig «doppelte» Versicherung betrifft ausschliesslich nur einen Teil der Ende 2014 ausgeschütteten Bonuszahlungen sowie der während dreier Jahre realisierten

Gewinne und nicht die gesamten Erwerbseinkünfte, insbesondere nicht den regulären Jahreslohn. Angesichts dieser Umstände kann eine unzumutbare Doppelbelastung im Sinne der oben dargelegten Ausführungen (E).

3.5.2) ohne Weiteres verneint werden.

Die Beitragspflicht auf den in Frage stehenden Erwerbseinkommen wird auch nicht dadurch unzumutbar, weil der Beigeladene sich die vormals geleisteten AHV-Beiträge nach Verlassen der Schweiz auszahlen liess. Die Beitragspflicht besteht unabhängig allfälliger Leistungsansprüche (vgl. beispielsweise die nicht mehr rentenbildenden Beiträge eines Erwerbstätigen im Rentenalter, Art. 3 Abs. 1 AHVG i.V.m. Art. 29 bis AHVG) und solche sind für die Zukunft auch nicht ausgeschlossen. 4.

Die Beschwerdeführerin beruft sich abschliessend auf den Vertrauensschutz (Urk. 1 Ziffern 36 ff.).

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