

# **ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00009**

## **vom 5. Juni 2020**

ZH Sozialversicherungsgericht, 2020-06-05, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_sozialversicherungsgericht\\_AB.2019.00009](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_sozialversicherungsgericht_AB.2019.00009)

FR: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00009 du 5 juin 2020

IT: ZH\_SOZIALVERSICHERUNGSGERICHT AB.2019.00009 del 5 giugno 2020

### **Erwägungen**

#### **E. 1.1**

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 massgebend der 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 freiwillig erfolgen. Als beitragspflichtiges Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit gilt somit nicht nur unmittelbares Entgelt für geleistete Arbeit, sondern grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die sonstwie aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, soweit sie nicht kraft ausdrücklicher gesetzlicher Vorschrift von der Beitragspflicht ausgenommen ist. Grundsätzlich unterliegen nur Einkünfte, die tatsächlich geflossen sind, der Beitragspflicht (BGE 133 V 346 E. 4).

#### **E. 1.2**

In BGE 102 V 152 E. 1 hielt das Bundesgericht Folgendes fest:

Nach Art.

#### **E. 1.3**

Gemäss Entscheid des Steuerrekursgerichts des Kantons Zürich vom 12. November 2018 wurde das Zusatzeinkommen aus Mitarbeiteraktien von Y. \_\_\_ für das Jahr 2013 vergleichsweise auf Fr. 500'000.-- festgesetzt (vgl. Urk. 9/9).

#### **E. 1.4**

Mit Einspracheentscheid vom 11. Februar 2019

hiess die Ausgleichskasse die Einsprache der X. \_\_\_

teilweise gut, reduzierte den massgebenden Lohn auf Fr. 500'000.-- und setzte

die Nachzahlungen für paritätische AHV/IV/EO- und ALV- sowie FAK-Beiträge (inklusive Verwaltungskosten und Zinsen) für das Jahr 2013 auf Fr. 75'908.10 fest (Urk.

#### **E. 2**

3. Mai 2019 beantragte die Spida AHV-Ausgleichskasse, die Beschwerde sei abzuweisen (Urk. 8). Der mit Verfügung vom 28. Mai 2019 (Urk. 10) zum Verfahren beigelegene Y. \_\_\_ liess sich innert der ihm zur Stellungnahme angesetzten Frist nicht vernehmen. Mit

Replik vom

### **E. 2.1**

Die Beschwerdegegnerin begründete ihren Einspracheentscheid ( Urk. 2) damit, dass der Beigeladene seit Mitte 2012 Mitglied des Kaders und seit 1. Juni 2013 Mitglied des Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin sei. Er habe von drei Personen, die Organstellung für die Beschwerdeführerin hätten, Aktien gekauft. Diese seien als Mitarbeiteraktien zu qualifizieren. Dass die Beschwerdeführerin selbst nicht Partei des Kaufvertrages sei, ändere daran nichts. Geldwerte aus Mitarbeiterbeteiligungen würden zum massgebenden Lohn gehören. Im Rahmen des Verfahrens vor dem Steuerrekursgericht des Kantons Zürich sei das Zusatzzin kommen aus den Mitarbeiteraktien vergleichsweise auf Fr.

500'000.-- festgesetzt worden. Dies sei auch für die Beschwerdegegnerin verbindlich, weshalb die Lohnsumme (geldwerter Vorteil aus Mitarbeiterbeteiligungen), über welche nachträglich Sozialversicherungsbeiträge abzurechnen sei, in dieser Höhe festgelegt werde. Die Lohnsumme von Fr. 2'546'000.--, welche Grundlage der Verfügung Nachtrag aus Arbeitgeberkontrolle vom 27. April 2018 gewesen sei, sei entsprechend zu berichtigen und die Einsprache teilweise gutzuheissen (S. 2-3).

In ihrer Beschwerdeantwort ( Urk.

### **E. 2.2**

Die Beschwerdeführerin stellte sich demgegenüber auf den Standpunkt ( Urk. 1), der massgebende Lohn bei unselbständig Erwerbstätigen werde von der AHV-Ausgleichskasse festgesetzt, Meldungen der kantonalen Steuerbehörden seien diesbezüglich nicht verbindlich (S. 3). Vorliegend habe der Beigeladene von drei natürlichen Personen Aktien (10 % des gesamten Aktienkapitals) erworben, die keiner Sperrfrist und mit Ausnahme eines üblichen Aktionärbindungsvertrags keinerlei Restriktionen unterlägen. Es bestehe kein Bezug und keine Abhängigkeit zum Arbeitsverhältnis. Die Beschwerdeführerin sei nicht Partei des Aktienkaufvertrags. Mitarbeiteraktien seien solche, die der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern übertrage. Sie als Arbeitgeberin habe aber keine Aktien ausgegeben (S. 4-5). Der Beigeladene habe im steuerlichen Verfahren einer Vergleichslösung zugestimmt. Sie - die Beschwerdeführerin - sei an jenem Verfahren jedoch nicht beteiligt gewesen und habe keinerlei Einfluss auf den Vergleich nehmen können. Dass die Vergleichslösung von der Beschwerdegegnerin ohne Reflexion übernommen worden sei, sei willkürlich.

Unabhängig von der steuerlichen Beurteilung könne kein AHV-pflichtiges Einkommen entstanden sein, wenn die Gesellschaft keine Lohnzahlung erbracht habe. Entsprechend handle es sich beim Erwerb von Aktien von einer natürlichen Person nicht um massgebenden Lohn. (S. 5). Sollte sie dennoch Sozialversicherungsabgaben entrichten müssen, bemesse sich der massgebende Lohn nach der Differenz zwischen Verkehrswert und Abgabepreis. Beim vom Beigeladenen bezahlten Kaufpreis habe es sich - aus näher dargelegten Gründen - um den Verkehrswert gehandelt. Es bestehe damit keine Differenz zwischen den beiden Beträgen (S. 6-7). 3.

### **E. 3**

0. August 2019 ( Urk. 16 ) und Duplik vom 13. November 2019 ( Urk. 21) hielten die Parteien an ihren Anträgen fest. Die Duplik wurde der Beschwerdeführerin mit Verfügung vom 14. November 2019 ( Urk. 22) zur Kenntnis gebracht. Das Gericht zieht in Erwägung:  
1.

### E. 3.1

Soweit die Beschwerdeführerin die Ansicht vertritt, dass die streitgegen ständliche Übertragung der Aktien von C.\_\_\_\_, A.\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_ auf den Beigeladenen von vorn herein nicht als massgeblicher Lohn qualifiziert werden könne, weil die Aktien nicht von der Beschwerdeführerin

sondern von natürlichen Personen übertragen worden seien, erweist sich dies als nicht stichhaltig. Wie in E. 1 dargelegt, qualifiziert die höchstrichterliche Praxis grundsätzlich jede Entschädigung oder Zuwendung, die aus dem Arbeitsverhältnis bezogen wird, als massgebenden Lohn (abgesehen von hier nicht in Frage kommenden Ausnahmen [vgl. Art. 8 ff. AHVV]). Dass eine Leistung nicht von der Arbeitgeberin, sondern von einer Drittperson kommt, schliesst das Vorliegen eines massgebenden Lohnes nicht aus (vgl. dazu die in E. 1.2 wiedergegebenen Präjudizien). Im vorliegenden Fall waren zudem C.\_\_\_\_, A.\_\_\_\_ und B.\_\_\_\_ nicht nur Mitglieder des Verwaltungsrats der Beschwerdeführerin, sondern im massgebenden Zeitpunkt auch ihre Mehrheitsaktionäre (Urk. 9/2). Bei wirtschaftlicher Betrachtung spielt es demzufolge keine relevante Rolle, ob die (vergünstigten) Aktien direkt von der Beschwerdeführerin oder von deren Mehrheitsaktionären und Verwaltungsratsmitgliedern an den Beigeladenen übertragen wurden, zumal sich die Beschwerdeführerin mit der Aktienübertragung einverstanden erklärt hatte (vgl. Urk. 9/2 S. 4). Bei den streitgegenständlichen Aktien handelt es sich zwar nicht um Mitarbeiteraktien im eigentlichen Sinne, da sie nicht von der Beschwerdeführerin selbst übertragen wurden; wirtschaftlich betrachtet liegt jedoch grundsätzlich ein analog einer beim massgebenden Lohn zu berücksichtigenden Mitarbeiterbeteiligung im Sinne von Art. 7 Abs. 1 lit. c bis AHVV zu behandelnder Fall vor (vgl. BGE 102 V 152 sowie oben E. 1.2). Ob es sich um gesperrte Aktien handelte oder nicht, ist dabei nicht von Belang. Hinzu kommt insbesondere, dass die Beschwerdeführerin dem Beigeladenen ein Darlehen in Höhe des Kaufpreises gewährte, damit dieser die Aktien kaufen konnte (Urk. 9/2 S. 2). Es ist nicht davon auszugehen, dass sie mit einem unteiligten Dritten eine solche Kaufpreistilgung vereinbart hätte. Vielmehr ist anzunehmen, dass der Aktienkaufvertrag im Arbeitsverhältnis des Beigeladenen seinen Grund hatte. Dafür spricht auch, dass der Beigeladene seit Mitte 2012 Mitglied des Kaders war und nach Abschluss des Aktienkaufvertrages in den Verwaltungsrat der Beschwerdeführerin aufgenommen wurde (Urk. 9/1 und Urk. 9/2 S. 3). Dass er grundsätzlich als unselbständig erwerbstätig zu qualifizieren ist, steht zu Recht ausser Frage.

### E. 3.2

Zu prüfen bleibt, ob der Beigeladene aus den Mitarbeiterbeteiligungen einen geldwerten Vorteil erlangte. Für die 70 Aktien bezahlte er Fr. 1'500'000.--, was Fr. 21'428.57 pro Aktie entspricht. Zwischen den Parteien ist umstritten, wie hoch der Verkehrswert der übertragenen Aktien war. Nach Angaben der Beschwerdeführerin gingen die Parteien des Aktienkaufvertrages von einem Wert des veräusserten Aktienpakets von Fr. 1'728'886.-- aus, was einem Mehrwert von Fr. 228'886.-- entspricht (Urk. 9/6 S. 4 oben). Der Ansicht der Beschwerdeführerin, der Verkehrswert der Aktien habe gar noch unter deren Erwerbspreis gelegen, kann damit von vornherein nicht gefolgt werden. Ohnehin ging auch die Beschwerdeführerin von einer Beitragspflicht aus, hätte sie ansonsten doch nicht die Hälfte davon dem Beigeladenen in Rechnung gestellt (vgl. dazu Urk. 17 S. 3 oben).

Das Steuerrekursgericht des Kantons Zürich ging vergleichsweise von einem Zusatzeinkommen aus Mitarbeiteraktien (Mehrwert) von Fr. 500'000.--, mithin von einem

Verkehrswert von Fr. 28'571.43 pro Aktie aus (Erwerbspreis plus Mehrwert = Verkehrswert, geteilt durch 70 Aktien) . Zwar trifft zu, dass es sich dabei um ein Verfahren zwischen der Steuerverwaltung und dem Beigeladenen gehandelt hat , bei welchem die Beschwerdeführerin nicht Partei war und welches ihr deshalb nicht ohne Weiteres entgegengehalten werden kann.

Von der Auffassung der Steuerbehörde ist jedoch nicht ohne sachlichen Grund abzuweichen.

Im Jahre 2016 verkaufte die Beschwerdeführerin 80 % ihrer Aktien an die E.\_\_\_\_ zu einem Preis von Fr. 43'928.57 pro Aktie (total 700 Aktien, Verkaufspreis für 560 Aktien Fr. 24.6 Millionen, Urk. 9/2 und Urk. 3/8) . Dies entspricht 49.9 % des nach dem Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz berechneten Werts von Fr. 88'040.-- pro Aktie (vgl. Urk. 9/4). Zum Zeitpunkt des vorliegend interessierenden Aktienverkaufs an den Beigeladenen hatten die Aktien berechnet nach dem Kreisschreiben Nr. 28 vom 28. August 2008 der Schweizerischen Steuerkonferenz einen Wert von Fr. 57'800.-- pro Stück (vgl. Urk. 9/4). Weicht man davon - analog dem Aktienverkauf an die E.\_\_\_\_ - ebenfalls zu 49.9 % ab, ergibt dies einen Aktienwert von Fr. 28'842.20. Bei Vergleich dieses Werts mit dem effektiven Erwerbspreis von Fr. 21'428.57 ergibt sich ein Mehrwert von Fr. 7'413.63 pro Aktie beziehungsweise von Fr. 518'954.10 für das gesamte Aktienpaket. Der vom Steuerrekursgericht des Kantons Zürich zu Gunsten des Beigeladenen auf Fr. 500'000.-- reduzierte Mehrwert lässt sich anhand dieser Zahlen ohne Weiteres nachvollziehen . Wäre das Zusatzeinkommen aus Mitarbeiteraktien viel zu hoch angesetzt worden, wäre es im Übrigen auch kaum vom Beigeladenen so akzeptiert worden. Nach dem Gesagten besteht kein sachlicher Grund, von der Auffassung der Steuerbehörde abzuweichen und es ist auch im vorliegenden Verfahren von einem geldwerten Vorteil aus Mitarbeiterbeteiligungen und damit einem massgebenden Lohn

von Fr. 500'000.-- auszugehen.

Dies führt zur Abweisung der Beschwerde . 4.

Mit öffentlichrechtlichen Aufgaben betrauten Organisationen wird in Anlehnung an die Rechtsprechung zu Art. 159 Abs. 2 des bis Ende 2006 in Kraft gestandenen Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege (Bundesrechts pflege gesetz/OG) praxis gemäss

keine Parteientschädigungen zugesprochen (vgl. etwa BGE 112 V 356 E. 6) . Es besteht kein Grund, bei der Beschwerdegegnerin - trotz ihres entsprechenden Antrages - anders zu verfahren. Das Gericht erkennt: 1.

Die Beschwerde wird abgewiesen. 2.

Das Verfahren ist kostenlos. 3.

Der Beschwerdegegnerin wird keine Prozessentschädigung zugesprochen. 4 .

Zustellung gegen Empfangsschein an: - BC Borer Consulting AG - Spida  
AHV-Ausgleichskasse - Bundesamt für Sozialversicherungen - Y.\_\_\_\_ 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, zuzu stellen.

Die Beschwerdeschrift hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweis mit tel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthal ten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angerufenen Urkunden sind beizu legen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Sozialversicherungsgericht des Kantons Zürich Der VorsitzendeDie Gerichtsschreiberin GräubLanzicher

## **E. 7**

lit . c der

Verordnung über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVV) gehört zum massgebenden Lohn, von dem paritätische Beiträge entrichtet werden müs sen , « der Wert von Arbeitnehmeraktien, soweit dieser den Erwerbspreis übersteigt und der Arbeitnehmer über die Aktie verfügen kann» . Als massgebender Lohn gilt dabei nach der Verwaltungspraxis die Differenz zwischen dem Erwerbspreis und dem Verkehrswert der Aktie (= Mehrwert) in dem Zeitpunkt, da der Arbeitnehmer den Mehrwert realisiert. Realisiert ist der Mehrwert dann, wenn der Arbeitnehmer frei über die Aktie verfügen kann, nämlich entweder schon mit dem Erwerb der Aktie oder erst nach einer gewissen Zahl von Dienstjahren nach dem Erwerb, sofern eine Sperrfrist besteht. Diese in der Wegleitung über den massgebenden Lohn ( Rz . 53b und 53c) niedergelegte Verwaltungspraxis entspricht der gesetzli chen Regelung.

Weiter thematisierte das Bundesgericht im genannten Urteil die Frage, inwieweit es eine Rolle spielt, wer die fraglichen Leistungen ausrichtet (E. 3; vgl. dazu auch die Urteile des Bundesgerichts 9C\_91/2009 und 9C\_284/2009, beide vom 7. Dezember 2009): Stellen die den Arbeitnehmern der IBM Schweiz aus dem von der IBM Corporation angeordneten Aktienkaufplan gewährten Vergünstigungen massgebenden Lohn dar, so hat die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin die sich aus der Durchführung dieses Planes ergebenden beitragsrechtlichen Konsequen zen zu tragen. Unerheblich ist dabei, wer für die ihren Arbeitnehmern eingeräum ten Vorteile sowie für die daraus fliessende Beitragspflicht intern belastet wird. Dies gilt auch dann, wenn es die Beschwerdeführerin nur zulassen würde, dass ein Dritter ihren Arbeitnehmern beitragspflichtige Leistungen gewährt. Erhalten nämlich Arbeitnehmer von einem Dritten Vergünstigungen, die ihrer Natur nach als Arbeitgeberleistungen zu qualifizieren sind, so ist ihr Arbeitgeber dafür bei tragspflichtig. Würde anders entschieden, das heisst nicht auf die tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten abgestellt, so leistete man auch hier einer mögli chen Umgehung der Beitragspflicht Vorschub (vgl. auch BGE 137 V 321 E. 2.2.3) .

F ür die Unterstellung unter die Beitragspflicht nach Art. 5 Abs. 2 AHVG wird nicht an die Rechtssubjekte Arbeitgeber und Arbeitnehmer, sondern an den wirt schaftlichen Zusammenhang zwischen der geldwerten Leistung und dem Arbeits verhältnis angeknüpft (objekt- statt subjektbezogene Betrachtungsweise , Urteil des Bundesgerichts 2C\_803/2018 vom 17. September 2019 E. 5.3.4). 2.

## **E. 8**

) hielt sie ergänzend fest, der Aktienerwerb sei auf ein direktes Arbeitsverhältnis mit der Beschwerdeführerin zurückzuführen . Würden Beteiligungen nicht durch den Arbeitgeber,

sondern durch eine natürliche Person abgegeben, handle es sich zwar nicht um eine Mitarbeiterbeteiligung im engeren Sinne, es kämen aber die Bestimmungen da für sinngemäss zur Anwendung. Ob es sich um gesperrte oder einschränkungslose Mitarbeiteraktien handle, sei nicht relevant (S. 2 und S. 4-5). Der wirtschaftliche Wert der Beteiligungsrechte werde von der Steuerbehörde ermittelt. Von der oben Bewertung abzuweichen, bestehe vorliegend kein Grund. Die Steuerbehörde habe den massgeblichen Verkehrsbeziehungsweise Steuerwert mit Fr. 57'800.-- pro Aktie korrekt bewertet. Dem sei ein Kaufpreis von Fr. 21'428.57 pro Aktie gegenübergestanden, was bei den 70 erworbenen Mitarbeiteraktien einem geldwerten Vorteil von Fr. 2'546'000.-- entspreche. Dieser Betrag sei vergleichsweise auf eine auch für die Beschwerdegegnerin verbindliche massgebliche Lohnsumme von Fr. 500'000.- reduziert worden (S. 6).

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