

## L 5 KR 218/03

Land  
Nordrhein-Westfalen  
Sozialgericht  
LSG Nordrhein-Westfalen  
Sachgebiet  
Krankenversicherung  
Abteilung  
5  
1. Instanz  
SG Köln (NRW)  
Aktenzeichen  
S 7 RJ 207/00  
Datum  
14.10.2003  
2. Instanz  
LSG Nordrhein-Westfalen  
Aktenzeichen  
L 5 KR 218/03  
Datum  
25.11.2004  
3. Instanz  
Bundessozialgericht  
Aktenzeichen

-  
Datum

-  
Kategorie  
Urteil

Auf die Berufung der Klägerin wird das Urteil des Sozialgerichts Köln vom 14.10.2003 geändert. Der Bescheid vom 15.05.2000 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 13.06.2000 wird aufgehoben. Die Beklagte hat der Klägerin die Kosten des Verfahrens zu erstatten. Im Übrigen sind Kosten nicht zu erstatten.

Tatbestand:

Die Klägerin betreibt einen Lebensmitteleinzelhandel, in dem die Beigeladenen zu 8) bis 19) beschäftigt waren. Diese erhielten im November 1999 die ihnen nach dem für allgemeinverbindlich erklärten Tarifvertrag über Sonderzahlungen zustehende Sonderzuwendung (Weihnachtsgeld) als Warengutscheine, die im Betrieb der Klägerin einzulösen waren. Die Klägerin hatte zuvor bei den Arbeitnehmern angefragt, ob sie die Auszahlung der Sonderzuwendung in bar oder als Warengutscheine wünschten. Diejenigen Arbeitnehmer, die sich für eine Abgeltung durch Warengutscheine entschieden, erhielten in nominaler Höhe der Sonderzuwendung Warengutscheine, maximal in Höhe von 2.400,00 DM. Die Klägerin führte für die Sonderzuwendungen weder Lohnsteuer noch Sozialversicherungsbeiträge ab.

Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung im Oktober 1999 erfolgte keine Beanstandung bezüglich der steuerrechtlichen Behandlung der Warengutscheine. Dagegen beanstandet die Beklagte bei einer Betriebsprüfung im Mai 2000 die Nichtabführung der Beiträge. Zwar sei die Umwandlung von Barlohn in Sachbezüge im Rahmen der steuerrechtlichen Vorschriften steuerfrei, die Sozialversicherung folge jedoch nicht uneingeschränkt dem Steuerrecht. Beitragsfrei seien solche Sachbezüge nur, wenn sie zusätzlich zum Arbeitsentgelt gewährt würden, nicht aber dann, wenn Barlohn in Sachbezüge umgewandelt werde. Mit Bescheid vom 15.05.2000 forderte sie für die Beigeladenen zu 8) bis 19) Beiträge zu allen Zweigen der Sozialversicherung in Höhe von insgesamt 8.192,94 DM (4.183,70 Euro).

Mit ihrem Widerspruch machte die Klägerin geltend, die sozialversicherungsrechtlichen Beitragsvorschriften nähmen erkennbar Bezug auf die steuerrechtlichen Vorschriften, so dass aufgrund der Steuerfreiheit der Hingabe der Warengutscheine auch Beitragsfreiheit bestehe. Eine Differenzierung danach, ob Sachbezüge zusätzlich zum Entgelt geleistet würden oder ob Barlohn umgewandelt werde, sei weder verständlich noch nachvollziehbar. Es könne keinen Unterschied machen, ob ein Arbeitnehmer einen tarifvertraglichen oder vertraglichen Anspruch auf Weihnachtsgeld habe und diese in Form von Sachbezügen erhalte oder ob der Arbeitgeber die Sachbezüge freiwillig zusätzlich gewähre. Unter Bezugnahme auf das Besprechungsergebnis der Spitzenorganisationen der Träger der Sozialversicherung vom 06./07.05.1998 wies die Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 28.09.2000 den Widerspruch zurück. In dem Besprechungsergebnis wird festgestellt, geldwerte Vorteile aus Warengutscheinen und Sachleistungen, die der Arbeitgeber als freiwillige Leistung zusätzlich zum Arbeitsentgelt gewähre, fielen unter [§ 8 Abs. 3 Einkommenssteuergesetz \(EStG\)](#) und gehörten - soweit sie hiernach steuerfrei seien - nicht zum Arbeitsentgelt im Sinne der Sozialversicherung. Dagegen fielen geldwerte Vorteile aus Warengutscheinen und Sachleistungen, die anstelle von vertraglich vereinbarten Arbeitsentgelt gewährt wurden, nicht unter [§ 8 Abs. 3 EStG](#) und zählten somit in voller Höhe zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt.

Die Klägerin hat am 11.10.2000 Klage erhoben. Sie hat an ihrer Auffassung festgehalten, dass aufgrund der Steuerfreiheit der Warengutscheine nach [§ 8 Abs. 3 EStG](#) diese auch nicht beitragspflichtig seien. Die Sozialversicherung folge der steuerrechtlichen Systematik. Die Auffassung der Spitzenorganisationen zu [§ 8 Abs. 3 EStG](#) in dem Besprechungsergebnis sei unzutreffend, da die Steuerverwaltung unabhängig davon, ob eine Barlohnnumwandlung vorliege oder Sachbezüge zusätzlich gewährt würden, im Rahmen des Freibetrages nach [§ 8 Abs. 3 EStG](#) Steuerfreiheit bejahe. Die Auffassung der Beklagte führe zu dem untragbaren Ergebnis, dass Arbeitnehmer, die Warengutscheine als Weihnachtsgeld und als freiwillige Leistung des Arbeitgebers erhielten, besser gestellt würden als Arbeitnehmer mit einem tarifvertraglichen Anspruch auf diese Leistung, der durch Hingabe von Warengutscheinen erfüllt werde.

Mit Urteil vom 14.10.2003 hat das Sozialgericht die Klage abgewiesen. Es hat gemeint, zwar seien die Warengutscheine nach [§ 8 Abs. 3 EStG](#) lohnsteuerfrei, sie seien aber beitragspflichtig, weil sie nicht zusätzlich zum Entgelt gewährt worden seien.

Gegen das ihr am 28.10.2003 zugestellte Urteil hat die Klägerin fristgerecht Berufung eingelegt. Sie hält an ihrer Auffassung fest, dass die Warengutscheine nicht zu dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt zählen. Die Spitzenorganisationen gingen in ihrem Besprechungsergebnis von einer unzutreffenden steuerlichen Bewertung aus, was sich auch daran zeige, dass bei der Lohnsteueraußenprüfung keine Beanstandung erfolgt sei. Ferner hält die Klägerin eine Differenzierung danach, ob die Warengutscheine zusätzlich zu dem vereinbarten Entgelt gewährt würden oder ob insoweit eine Entgeltumwandlung vorliegen, für sachwidrig.

Die Klägerin beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Köln vom 14.10.2003 zu ändern und den Bescheid vom 15.05.2000 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 28.09.2000 aufzuheben.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Sie hält die angefochtene Entscheidung für zutreffend und weist ergänzend darauf hin, dass die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung im Besprechungsergebnis vom 02.06.2003 an ihrer Auffassung festgehalten hätten.

Die Beigeladene zu 1) schließt sich der Auffassung der Beklagten an, die übrigen Beigeladenen haben sich zur Sache nicht geäußert.

Wegen weiterer Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte sowie der Verwaltungsakte der Beklagten verwiesen, der Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen ist.

Entscheidungsgründe:

Die zulässige Berufung hat auch in der Sache Erfolg, denn das Sozialgericht hat die Klage zu Unrecht abgewiesen. Der Bescheid vom 15.05.2000 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 13.06.2000 ist rechtswidrig, denn die Sachbezüge in Gestalt der Warengutscheine zählen nicht zu dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt.

Bemessungsgrundlage für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag ([§ 28 d Satz 1](#) Viertes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IV)), den die Klägerin zu entrichten hatte, ist das Arbeitsentgelt aus der versicherungspflichtigen Beschäftigung ([§ 226 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1](#) Fünftes Buch Sozialgesetzbuch; [§ 57 Abs. 1](#) Elftes Buch Sozialgesetzbuch; [§ 162 Nr. 1](#) Sechstes Buch Sozialgesetzbuch; [§ 342](#) Drittes Buch Sozialgesetzbuch). Zum Arbeitsentgelt gehören auch die tariflich geschuldeten Sonderzahlungen, die beitragsrechtlich nach Maßgabe des [§ 23 a Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) (in der 1999 geltenden Fassung) zu berücksichtigen sind. Nach [§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) rechnen zu dem Arbeitsentgelt alle laufenden und einmaligen Einnahmen, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch an die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden. Insofern ist der rechtliche Ausgangspunkt der Klägerin, dass das Beitragsrecht der Sozialversicherung an das Steuerrecht anknüpfe, unzutreffend. Vielmehr zählt [§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) alle geldwerten Leistungen unabhängig von ihrer steuerlichen Bewertung zu den beitragspflichtigen Einnahmen. Allerdings ermächtigt [§ 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV](#) zum Erlass einer Verordnung, mit der die beitragsrechtliche Behandlung von Lohnbestandteilen abweichend geregelt werden kann.

In der auf dieser gesetzlichen Grundlage erlassenen Arbeitsentgeltverordnung ((ArEV) i. d. F. vom 18.12.1984, [BGBl. I, 1642](#), im streitigen Zeitraum zuletzt geändert durch Verordnung vom 18.12.1998, [BGBl. I, 3822](#)), bestimmt [§ 1 ArEV](#), dass u. a. einmalige Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind, soweit sie lohnsteuerfrei sind. Dies trifft für die von den Beigeladenen zu 8) bis 19) bezogenen Warengutscheine zu.

Die Beigeladenen zu 8) bis 19) haben hier die jährliche Sonderzuwendung, die ihnen nach dem in Nordrhein-Westfalen im Bereich des Einzelhandels für allgemeinverbindlich erklärten Tarifvertrag über Sonderzahlungen (Urlaubsgeld und Sonderzuwendungen) vom 20.09.1996 (gültig ab 01.01.1997, Allgemeinverbindlicherklärung durch Bekanntmachung vom 10.03.1997, [BAnz. Nr. 55 vom 05.04.1997, S. 4478](#)) zustand, in Form von Warengutscheinen erhalten. Diese Sachbezüge waren nach [§ 8 Abs. 3 EStG](#) (in der 1999 geltenden Fassung) steuerfrei. Unzweifelhaft handelt es sich bei Warengutscheinen, die zum Einkauf beim Arbeitgeber berechtigen, um Sachbezüge, die unter [§ 8 Abs. 3 EStG](#) fallen (vgl. Schmidt/Drenseck, [EStG](#), 23. Auflage, [§ 8 RdNr. 30](#)). Ebenso sind die 1999 geltenden Freigrenzen des Satz 2 a. a. O. (2.400,00 DM) eingehalten worden. Der Steuerfreiheit steht die Entgeltumwandlung nicht entgegen. Der Bundesfinanzhof (BFH) lässt grundsätzlich in Abhängigkeit von der jeweiligen Begünstigungsnorm die Umwandlung steuerpflichtigen Barlohns in steuerfreie und steuerbegünstigte Zuwendungen zu (vgl. [BFH 171, 62 zu § 3 Nr. 68 EStG 1987](#); [BFHE 195, 298 zu § 3 Nr. 16 EStG](#)). Im Beschluss vom 20.08.1997 ([BFHE 183, 586](#)) hat der BFH ausdrücklich auch die Möglichkeit gebilligt, dass der Arbeitnehmer auf einen Teil seines Arbeitslohns verzichtet und stattdessen Sachlohn bezieht, der dann mit den Werten des [§ 8 Abs. 3 EStG](#) zu bewerten ist. Innerhalb der Grenzen des [§ 8 Abs. 3 Satz 2 EStG](#) sind damit Leistungen der hier streitigen Art steuerfrei, auch wenn sie auf einer Barlohnumwandlung beruhen. Voraussetzung ist nach dem genannten Beschluss des BFH nur, dass der Arbeitnehmer unter Änderung seines Einstellungsvertrages auf einen Teil des Barlohns verzichtet und stattdessen den Sachlohnbezug vereinbart. Nicht erforderlich für die Steuerfreiheit nach [§ 8 Abs. 3 EStG](#) ist aber nach dieser Entscheidung und - wie die Nichtbeanstandung im Rahmen der Lohnsteueraußenprüfung zeigt - der Praxis der Steuerbehörden, dass die Warengutscheine zusätzlich zum einzel- oder kollektivvertraglich geschuldeten Entgelt gewährt werden.

Die für die Steuerfreiheit geforderte Abrede zwischen der Klägerin und Beigeladenen zu 8) bis 19), in der sie unter Verzicht auf den Barlohn den Sachbezug vereinbart haben, liegt vor. Warengutscheine haben nur die Arbeitnehmer erhalten, die ausdrücklich die Abgeltung des "Weihnachtsgeldes" durch Warengutscheine gewünscht haben, also insoweit mit Bezug auf die tarifliche Sonderzuwendung statt des Barlohns einen Sachbezug vereinbart haben. Diese Abrede verstieß auch nicht gegen tarifvertragliche Bestimmungen. Ein Verstoß gegen [§ 4 Abs. 3 Tarifvertragsgesetz \(TVG\)](#), wonach vom Tarifvertrag abweichende Abmachungen nur zulässig sind, soweit sie durch den Tarifvertrag

gestattet sind oder eine Änderung der Regelung zu Gunsten des Arbeitnehmers enthalten, liegt nicht vor. Mit den Warengutscheinen erhielten die Beigeladenen zu 8) bis 19) eine wirtschaftlich gleichwertige Leistung (aufgrund der Steuerfreiheit sogar "mehr" als sie bei einer Barauszahlung erhalten hätten). Es ist auch nicht ersichtlich, dass die Abrede gegen den - damals ebenfalls für allgemeinverbindlich erklärten - Manteltarifvertrag für den Einzelhandel vom 20.09.1996 verstoßen hat. § 10 Abs. 7 schrieb zur Entgeltzahlung lediglich vor, dass der Arbeitnehmer am Monatsende über das Entgelt verfügen können musste. Auch ein Verstoß gegen den Tarifvertrag über Sonderzahlungen liegt nicht vor. In Abschnitt B § 1 wird lediglich festgelegt, dass die Sonderzahlung 62,5 % des Tarifentgeltes beträgt. In der Fälligkeitsregelung des § 2 heißt es lediglich, dass die Sonderzahlung spätestens am 30.11. "zur Auszahlung" kommen muss. Dies ist auch dann der Fall, wenn zu diesem Zeitpunkt der Arbeitnehmer Warengutscheine in nominal gleicher Höhe erhält.

Aus welchen Gründen die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung in den Besprechungsergebnissen vom 06./07.05.1998 und 02.06.2003 gemeint haben, geldwerte Vorteile aus Warengutscheinen, die anstelle von vertraglich vereinbartem Arbeitsentgelt gewährt würden, fielen nicht unter [§ 8 Abs. 3 EStG](#) (seien also nicht steuerfrei), ist für den Senat nicht nachvollziehbar. Die Argumentation der Spitzenorganisationen ist nur von Bedeutung für die - von der Steuerfreiheit zu trennende - Frage, ob, wie von § 1 ArEV gefordert, die Warengutscheine zusätzlich zu den Löhnen und Gehältern gewährt worden sind. Insoweit hat das BSG in seinem Urteil vom 21.08.1997 ([SozR 3-5375 § 2 Nr. 1](#)) zu dem Zusätzlichkeitsersfordernis in § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV (in der damaligen Fassung) entschieden, dass Direktversicherungsbeiträge, die aus einer tariflich geschuldeten Sonderzuwendung finanziert worden waren, Leistungen seien, die zusätzlich zu Löhnen und Gehältern gewährt worden sei. Eine zusätzliche Leistung zu Löhnen und Gehältern im Sinne von [§ 17 SGB IV](#) sei der durch Gehaltsumwandlung finanzierte Beitrag zu einer Direktversicherung jedenfalls dann, wenn die Gehaltsumwandlung Ansprüche auf Sonderzahlungen betreffe. Gegen diese Entscheidung ist mit Recht eingewandt worden, mit der Ersetzung der Sonderzuwendung durch einen Versorgungsanspruch sei keine über das bisherige vertraglich vereinbarte Arbeitsentgelt hinausgehende entgeltliche Leistung verbunden (ArbR-Handbuch-Peters=Lange § 65 RdNr. 25; s. a. zu § 2 Abs 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV Buczko, DAngVers. 1998, 121, 130). Das BSG hält auch offenbar nicht mehr an dieser Entscheidung fest. Es hat nunmehr im Urteil vom 14.07.2004 ([B 12 KR 10/02 R](#)) entschieden, dass das Zusätzlichkeitsersfordernis des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV bei einer Entgeltumwandlung für laufendes Arbeitsentgelt erst von dem Zeitpunkt an erfüllt ist, von dem an die Entgeltumwandlung für die Zukunft solche Teile des bisherigen laufenden Lohnes und Gehaltes der Direktversicherung zuführt, die einer Vereinbarung durch die Arbeitsvertragsparteien zugänglich sind. Es hat allerdings (unter II 2 h der Gründe) auf seine Entscheidung vom 21.08.1997 hingewiesen und gemeint, Arbeitgeber und Versicherungsträger hätten bisher davon ausgehen können, dass es für die Zusätzlichkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV bereits ausreiche, dass die Prämien aus Sonderzahlungen entrichtet worden seien. Künftig könne für die Ausnahme von beitragspflichtigem Arbeitsentgelt aber eine zukunftsgerichtete Entgeltumwandlung der bisherigen Sonderzahlungen wie beim laufenden Arbeitsentgelt erforderlich sein. Offenbar will das BSG seine Entscheidung vom 21.08.1997 (a. a. O.) nicht aufrechterhalten, billigt aber den Arbeitgebern für die Vergangenheit Vertrauensschutz zu. Dies bedeutet, dass diese davon ausgehen durften, dass das Erfordernis der Zusätzlichkeit vorlag, wenn die Leistungen aus der Sonderzahlung finanziert wurde. Die Entscheidung des BSG ist zwar zu § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV ergangen, ist aber auf den vorliegenden Fall übertragbar. Für das Zusätzlichkeitsersfordernis in § 1 ArEV muss das Gleiche gelten wie für die Zusätzlichkeit im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 ArEV. Ob Direktversicherungsbeiträge oder Warengutscheine aus Sonderzuwendungen finanziert werden, kann keinen rechtlichen Unterschied machen. Demgemäß haben die Beigeladenen zu 8) bis 19) die Warengutscheine hier im Sinne des § 1 ArEV zusätzlich zu den Löhnen und Gehältern erhalten, so dass aufgrund der Steuerfreiheit die Sachbezüge nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind.

Die Kostenentscheidung beruht auf [§ 193](#) Sozialgerichtsgesetz (SGG).

Gründe für die Zulassung der Revision liegen nicht vor, insbesondere hat der Rechtsstreit im Hinblick auf die Entscheidung des BSG vom 14.07.2004 ([a. a. O.](#)) keine grundsätzliche Bedeutung mehr.

Rechtskraft

Aus

Login

NRW

Saved

2004-12-22