

L 5 KR 129/04

Land
Freistaat Bayern
Sozialgericht
Bayerisches LSG
Sachgebiet
Krankenversicherung
Abteilung
5
1. Instanz
SG Regensburg (FSB)
Aktenzeichen
S 10 KR 342/02
Datum
15.04.2004
2. Instanz
Bayerisches LSG
Aktenzeichen
L 5 KR 129/04
Datum
24.05.2005
3. Instanz
Bundessozialgericht
Aktenzeichen
-
Datum
-

Kategorie
Urteil

I. Die Berufung der Klägerin gegen das Urteil des Sozialgerichts Regensburg vom 15. April 2004 wird zurückgewiesen.
II. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
III. Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Streitgegenstand ist eine Beitragsnachforderung in Höhe von 7.407,36 EUR betreffend den Zeitraum vom 01.04.1996 bis 31.12. 1996.

Die Klägerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die mit pharmazeutischen Produkten handelt und vom Beigeladenen zu 1) vertreten wird. Ausweislich des mit ihm zu Beginn der Gesellschaft am 01.04.1996 abgeschlossenen Dienstvertrags erhält er eine monatliche Nettovergütung von 2.000,00 DM, Erstattung von Reisekosten bis zur Höhe der steuerlich zulässigen Beträge und Fahrtkosten betrieblicher Art, die mit dem Privat-Pkw unternommen werden, mit 0,52 DM pro gefahrenen Kilometer vergütet. Er ist vom Selbstkontrahierungsverbot gemäß [§ 181 BGB](#) befreit. Gesellschafter sind seine Tochter und seine Lebensgefährtin.

Bei einer Betriebsprüfung der Beklagten betreffend den Zeitraum vom 01.12.1995 bis 31.12.1996 wurde festgestellt, der Beigeladene zu 1) habe durchschnittlich 38.000,00 DM brutto erzielt, während die bei der Klägerin beschäftigten Pharmareferenten durchschnittlich jedoch 60.000,00 bis 70.000,00 DM erhalten hätten. Auffällig sei darüber hinaus, dass im Prüfzeitraum unverhältnismäßig hohe Aufwendungen für Reise- und Reisenebenkosten gewährt wurden. Die Summen seien der Finanzbuchhaltung zu entnehmen gewesen, ein Fahrtenbuch bzw. nachvollziehbare Unterlagen hätten während der Prüfung nicht vorgelegt werden können. Aus dem Prüfbericht der gleichzeitig laufenden Steuerprüfung des Finanzamts C. ergäben sich im Wesentlichen "verdeckte Gewinnausschüttungen" für Reisekosten und eine private Lebensversicherung, die dem der Versicherungspflicht unterliegenden Beigeladenen zu 1) unverbeitragt zugeflossen seien.

Mit Bescheid vom 22.12.2000 erhob die Beklagte eine Beitragsnachforderung in Höhe von 15.935,64 DM wegen der Berücksichtigung von geschätzten Reisekosten in Höhe von 27.585,00 DM und Aufwendungen für eine Lebensversicherung in Höhe von 11.700,00 DM.

Dem widersprach die Klägerin am 29.01.2001 und machte geltend, die Übernahme der Position des Finanzamts sei nicht gerechtfertigt, da die dortige Betriebsprüfung im Rahmen einer Gesamtvereinbarung beendet und einzelne Posten nicht überprüft worden seien. Vorgelegt wurden ausweislich eines Vermerks der Beklagten vom 17.05.2002 lediglich Rechnungen über die Summe der Übernachtungsgelder, Tagegelder und gefahrenen Gesamtkilometer. Laut Beigeladenem zu 1) existierten keine sonstigen Nachweise, etwa Kundendienst- bzw. Reparaturrechnungen und Übernachtungsrechnungen, da der gefahrene Mercedes keinen Kundendienst brauche und er zu Übernachtungen seit Jahren einen ständig mitgeführten Wohnwagen benutze. Die Klägerin teilte mit, Reisekostenabrechnungen für das Jahr 1996 könnten leider nicht vorgelegt werden, da diese durch die Betriebsprüfung des Finanzamts in ihre Einzelteile zerlegt worden und undefinierbar verstreut seien.

Die Beklagte lehnte den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung der festgestellten Beitragsnachforderung ab und wies den Widerspruch mit Bescheid vom 10.10.2002 mangels aussagekräftiger Unterlagen zu den Reisekostenabrechnungen zurück. Es könne nicht beurteilt werden, ob die Kosten tatsächlich betrieblich veranlasst gewesen seien. Die Beweislast liege bei der Klägerin.

Dagegen hat diese am 11.11.2002 Klage erhoben und vorgetragen, der Beigeladene zu 1) habe die Dienstreisen mit dem Privat-Pkw durchgeführt, nicht mit dem betrieblichen Kfz der Klägerin, und habe nach Vorlage von Rechnungen die Kosten von der Klägerin erstattet erhalten. Bei den Auszahlungen handle es sich also nicht um Pauschalvergütungen, die stets beitragspflichtiges Arbeitsentgelt darstellten.

Soweit erforderlich, werde eine Aufstellung der konkreten Reisekosten vorgelegt.

Das Finanzamt C. hat am 19.03.2003 auf Anfrage des Gerichts mitgeteilt, 1996 seien keine aufgegliederten Reisekostenabrechnungen vorhanden gewesen. Die pauschal geforderten Beträge seien nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen worden, sondern als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen der Klägerin wieder hinzugerechnet worden. Überprüfbare Unterlagen über Fahrten- oder Abwesenheitsdauer hätten nicht vorgelegen. Das Ergebnis der steuerlichen Prüfung sei wegen fast unmöglicher Klärung des Sachverhalts durch eine tatsächliche Verständigung herbeigeführt worden.

Dem widersprach die Klägerbevollmächtigte am 16.06.2003 mit der Begründung, die Beträge seien nicht pauschal gefordert worden, sondern anhand konkreter Abrechnungen. Die Reisekostenabrechnungen enthielten kumulierte Werte. Aus diesen gehe jedoch die Summe der Abwesenheit und der gefahrenen Kilometer hervor. Undenkbar sei, dass eine Zulassung als Betriebsausgabe nicht erfolge, andererseits aber die Behandlung als beitragspflichtiger Lohn rechtmäßig sein solle.

Auf erneute Nachfrage hat das Finanzamt C. am 23.06.2003 mitgeteilt, der Beigeladene zu 1) habe 1996 gegenüber der Klägerin insgesamt 52.526,13 DM geltend gemacht, wovon Mehraufwand für Verpflegung und Kilometergelderstattung in Höhe von insgesamt 39.012,01 DM derzeit vom 01.04. bis 31.12.1996 zuzuordnen seien. Reisekosten könnten laut Arbeitsbogen zeitlich nicht genau zugeordnet werden. Von diesen Aufwendungen seien der Klägerin 30.025,00 DM an Reisekosten, Mehrverpflegungsaufwand und Kilometergelderstattung zum Einkommen zugerechnet worden. Außerdem seien Beiträge für eine Lebensversicherung zu Gunsten des Beigeladenen zu 1) durch die Betriebsprüfung in Höhe von 11.702,00 DM nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen worden.

Nach der mündlichen Verhandlung am 24.07.2003 erließ die Beklagte am 22.10.2003 einen Bescheid, mit dem sie ihre Nachforderung auf 7.407,36 EUR korrigierte. Zwar seien die Reisekosten bislang zu niedrig angesetzt worden, so dass jetzt ein weiterer Betrag in Höhe von 2.540,00 DM der Beitragspflicht zu unterwerfen sei. Eine Korrektur erfolge dennoch nach unten, da die Forderungen zur Kranken- und Pflegeversicherung wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze teilweise zurückzunehmen seien.

Mit Urteil vom 15.04.2004 hat das Sozialgericht die Klage unter Bezugnahme auf die Gründe der angefochtenen Bescheide abgewiesen. Die Anlehnung an die steuerrechtliche Beurteilung erfolge sicher nicht zum Nachteil der Klägerin. Dabei sei es unerheblich, wie das Finanzamt die von den geltend gemachten Werbungskosten abgezogenen 30.025,00 DM rechtlich beurteilt habe. Sozialversicherungsrechtlich jedenfalls sei der dem Beigeladenen zu 1) im Zusammenhang mit seinem Beschäftigungsverhältnis zugeflossene Betrag als Arbeitsentgelt zu qualifizieren. Nachdem auch die Aufwendungen für die Direktversicherung in einem ganz offensichtlichen Missverhältnis zum laufenden offiziellen Arbeitsentgelt gestanden hätten, sei die Beklagte gleichfalls berechtigt gewesen, diese Beträge in die Beitragsnachforderung einzubeziehen.

Gegen das am 17.05.2004 zugestellte Urteil hat die Klägerin am 17.06.2004 Berufung eingelegt.

In der mündlichen Verhandlung hat sie geltend gemacht, sie habe dem Beigeladenen zu 1) keine Lebens-, sondern eine Krankenversicherung finanziert. Das Auseinanderfallen von steuerrechtlicher und sozialversicherungsrechtlicher Behandlung der Zahlungen sei nicht nachvollziehbar.

Die Klägerin beantragt, das Urteil des Sozialgerichts Regensburg vom 15.04.2004 sowie den Bescheid der Beklagten vom 22.12.2000 in der Fassung des Widerspruchsbescheids vom 10.10.2002 und den Bescheid vom 22.10.2003 aufzuheben.

Die Beklagte beantragt, die Berufung der Klägerin gegen das Urteil des Sozialgerichts Regensburg vom 15.04.2004 zurückzuweisen.

Wegen weiterer Einzelheiten wird auf den Inhalt der Beklagtenakte, der Akten des Sozialgerichts Regensburg sowie der Berufungsakten Bezug genommen.

Entscheidungsgründe:

Die statthafte, form- und fristgerecht eingelegte Berufung ist zulässig, erweist sich jedoch als unbegründet. Das Urteil des Sozialgerichts Regensburg vom 15.04.2004 ist im Ergebnis ebenso wenig zu beanstanden wie der korrigierte Bescheid der Beklagten vom 22.10.2003. Die Klägerin ist verpflichtet, für den strittigen Zeitraum vom 01.04.1996 bis 31.12.1996 Beiträge in Höhe von 7.407,36 EUR nachzuentrichten.

Anknüpfungspunkt für die Beitragspflicht abhängig Beschäftigter ist gemäß [§ 226 Abs.1 Satz 1 Nr.1 SGB V](#), [§ 162 Nr.1 SGB VI](#), § 175 Abs.1 Satz 1 Nr.1 AFG und [§ 57 SGB XI](#) das "Arbeitsentgelt". Dies sind alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden ([§ 14 Abs.1 SGB IV](#) in der bis 31.12.1996 gültigen Fassung). Die dem Beigeladenen zu 1) gezahlten Beiträge zur Lebensversicherung bzw. Krankenversicherung sind ebenso wie die unverhältnismäßig hohen Aufwandsentschädigungen für Reisekosten Arbeitsentgelt im Sinn des [§ 14 Abs.1 SGB IV](#). Denn es handelt sich dabei um Zuwendungen aus einer Beschäftigung, die "im Zusammenhang mit ihr" erzielt wurden.

Die weite Begriffsbestimmung des Arbeitsentgelts in [§ 14 Abs.1 SGB IV](#) erfasst solche Einnahmen, die dem Versicherten in ursächlichem Zusammenhang mit einer Beschäftigung zufließen ([BSGE 60, 39](#); [BSG SozR 2100 § 14 Nr.19](#) S.12). Zur näheren Konkretisierung wurde nach [§ 17 Abs.1 SGB IV](#) die Arbeitsentgeltverordnung erlassen. Danach sind dem Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen Beiträge und Zuwendungen i.S.v. [§ 40b](#) des Einkommensteuergesetzes, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, soweit Satz 2 nichts Abweichendes bestimmt, soweit der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz erhebt (§ 2 Abs.1 Satz 1 Ziffer 3 Arbeitsentgeltverordnung in der vom 01.01.1996 bis 31.12.1998 maßgebenden Fassung). Diese Voraussetzungen sind unstrittig nicht gegeben, die strittigen Beträge wurden vom Finanzamt nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen.

Arbeitslohn im Sinne des Steuerrechts sind alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer aus dem Dienstverhältnis zufließen. Es ist unerheblich, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form die Einnahmen gewährt werden. Hierzu zählen auch Ausgaben, die ein Arbeitgeber zur

Zukunftssicherung des Arbeitnehmers leistet (§ 2 Abs.1 und Abs.2 Ziffer 3 Lohnsteuerdurchführungsverordnung). Gleiches gilt für Krankenversicherungsbeiträge zugunsten der Arbeitnehmer. Voraussetzung für die Qualifikation von Bezügen als Arbeitslohn im Sinne des [§ 19 Abs.1 Satz 1 Nr.1](#) Einkommensteuergesetz ist jedoch, dass die Zuwendung Entgeltcharakter hat. Werden die Leistungen von Direkt- und Krankenversicherung allerdings außerhalb des von einer Familien-GmbH geschlossenen Dienstvertrags mit dem Geschäftsführer erbracht, so sind sie auf ihre Angemessenheit hin zu überprüfen. Eine überhöhte Gegenleistung wie vorliegend wird auf ein angemessenes Maß beschränkt. Das Übermaß stellt keinen Arbeitslohn, also keine "Gegenleistung" für erbrachte Arbeitsleistungen dar, sondern ist der privaten Sphäre zuzuordnen. Gleiches muss für eine GmbH wie vorliegend gelten, in der Geschäftsführer und Gesellschafter Lebensgefährten sind. Ebenso wie bei Eheleuten fehlt es wegen privater Verbundenheit und gleichwertiger Interessen an der typischen Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Stellung. Entgegen den Ausführungen im Urteil des Sozialgerichts ist daher davon auszugehen, dass die privat veranlassten Aufwendungen - sei es nun zur Lebens- oder privaten Krankenversicherung - nicht als Lohn zu versteuern waren (im gleichen Sinn Schmidt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 20. Auflage 2001, § 4 Rz.520).

Die fehlende Eigenschaft als Arbeitslohn im Sinn des Steuerrechts hat nicht zwangsläufig zu Folge, dass die Zuwendungen auch kein Arbeitsentgelt im Sinn des [§ 14 SGB IV](#) sind. Anders als beim Einkommen ist mit § 14 ein eigenständiger, sozialversicherungsspezifischer Begriff des Arbeitsentgelts geschaffen worden, der unabhängig vom Steuerrecht zu konkretisieren ist (BSG SozR 2200 § 180 Nr.16, [SozR 3-2400 § 14 Nr.15](#)). Es entspricht vielmehr der gesetzgeberischen Intention, dass sich die Regelung weitgehend an die steuerrechtlichen Grundnormen über die Einnahmenermittlung anlehnt, ohne deren Inhalt vollständig in das Sozialversicherungsrecht zu transformieren (Glattenhoff in Hauck, SGB IV, § 14 Rz.4 m.w.N.). Damit kann den Besonderheiten von Sozialversicherungs- und Beitragsrecht Geltung verschafft werden. Dass die Zuwendungen zur Direkt- oder Krankenversicherung zu Gunsten des Geschäftsführers einer Familien-GmbH keinen Arbeitslohn im Sinne des Steuerrechts darstellen, hängt damit zusammen, dass der Manipulation der Betriebsausgaben entgegengewirkt werden soll. Möglichen Manipulationen unter Ehegatten, Lebenspartnern oder Verwandten begegnet das Sozialversicherungsrecht auf eigene Weise. So bestimmt [§ 134 Abs.2 Ziffer 1 SGB III](#) ebenso wie die Vorgängervorschrift des § 112 Abs.5 Nr.3 AFG, dass bei der Berechnung des Arbeitslosengeldes für die Zeit einer Beschäftigung bei dem Ehegatten oder einem Verwandten gerader Linie höchstens das Arbeitsentgelt zugrunde zu legen ist, das familienfremde Arbeitnehmer bei gleichartiger Beschäftigung gewöhnlich erhalten. Beitrags- und Leistungsbemessungsgrundlage stimmen also nicht überein. Dass dies verfassungsgemäß ist, hat das Bundessozialgericht bereits bejaht (BSG in [SozR 3-4100 § 185a Nr.2](#)). In der Rentenversicherung hingegen, die auch weniger schutzwürdigen Personengruppen als Arbeitnehmern offen steht, ist es sachgerecht, die Leistungshöhe ausschließlich an der Höhe der entrichteten Beiträge zu orientieren. Die Übernahme steuerrechtlicher Besonderheiten der vorliegenden Art in das Beitragsrecht der Sozialversicherung ist daher nicht veranlasst. Entscheidend ist vielmehr, dass dem Beigeladenen zu 1) tatsächlich im Zusammenhang mit seiner Beschäftigung bei der Klägerin ein geldwerter Vorteil zugeflossen ist. Dieser ist von der Beklagten in der zutreffenden Höhe von 11.700,00 DM berücksichtigt worden.

Die vom Beigeladenen zu 1) bezogenen Erstattungen für Reisekosten, Mehrverpflegungsaufwand und Kilometergelderstattung sind in Höhe von 30.025,00 DM ebenfalls beitragspflichtig. Nach § 2 Nr.1 Arbeitsentgeltverordnung sind dem Arbeitsentgelt sonstige Bezüge im Sinne des [§ 40 Abs.1 Satz 1 Nr.1](#) Einkommensteuergesetz nicht zuzurechnen, die nicht einmalig gezahltes Arbeitsentgelt nach [§ 227 SGB V](#) sind. Sonstige Bezüge in diesem Sinn sind Einnahmen, die kein laufender Arbeitslohn sind. Hierzu zählen insbesondere auch Aufwandsabgeltungen für die Beschäftigten. Dies gilt jedoch nur, soweit sie konkreten einzelnen auswärtigen Einsätzen zuzuordnen sind. Pauschalvergütungen, die wegen der Benutzung eines eigenen Fahrzeugs ohne Rücksicht auf Anzahl und Strecken der tatsächlich ausgeführten Fahrten für einen bestimmten Zeitraum gewährt werden, sind stets steuerpflichtiger und auch beitragspflichtiger Arbeitslohn (ebenso, BSG, Urteil vom 07.02.2002, [B 12 KR 6/01 R](#)). Zwar behauptet die Klägerin, die 1996 vom Beigeladenen zu 1) geltend gemachten Reisekosten plus Mehraufwand für Verpflegung und Kilometergeld in Höhe von 52.526,13 DM seien nach Vorlage konkreter Abrechnungen erstattet worden. Um entsprechende Nachweise hat sich die Beklagte während des Verfahrens erfolglos bemüht. Bei der im Jahr 2000 durchgeführten Betriebsprüfung von Seiten der Beklagten und des Finanzamts waren jedenfalls keine aufgegliederten Abrechnungen für die Reisekosten vorhanden. Überprüfbare Unterlagen, aus denen die Fahrten oder die Abwesenheitsdauer des Beigeladenen zu 1) ersichtlich gewesen wären, lagen nicht vor. Demgegenüber erscheint die Behauptung der Klägerbevollmächtigten, durch die Betriebsprüfung des Finanzamts seien die Abrechnungen zerlegt und unverfügbar verstreut worden, nicht glaubwürdig. Eine Aufstellung der konkreten Reisekosten ist auch nicht nachträglich vorgelegt worden.

Zutreffend hat die Beklagte nicht sämtliche von der Klägerin erstatteten Reisekosten der Sozialversicherungspflicht unterworfen. Selbstverständlich wird der Beigeladene zu 1) als Geschäftsführer eines Handels mit pharmazeutischen Produkten einen hohen Reiseaufwand getrieben haben. Soweit der prüfende Träger der Rentenversicherung die Höhe der Arbeitsentgelte bzw. der steuerfreien Aufwandsentschädigungen nicht ermitteln kann, weil der Arbeitgeber die Aufzeichnungspflicht nicht ordnungsgemäß erfüllt hat, hat er diese zu schätzen ([§ 28f Abs.2 SGB IV](#)). Der Arbeitgeber hat nach [§ 28f Abs.1 SGB IV](#) für jeden Beschäftigten, getrennt nach Kalenderjahren, Lohnunterlagen zu führen und bis zum Ablauf des auf die letzte Prüfung folgenden Kalenderjahres geordnet aufzubewahren. Zu den Lohnkonten sind nicht nur Aufzeichnungen zur Zusammensetzung und zeitlichen Zuordnung des Arbeitsentgelts zu nehmen, sondern auch Belege und Bescheinigungen nach Abschnitt 37 Abs.1 der Lohnsteuerrichtlinien. Danach sind bei Dienstreisen Anlass und Art der beruflichen Tätigkeit, der Reiseweg und die Reisedauer fortlaufend aufzuzeichnen und anhand geeigneter Unterlagen, z.B. Fahrtenbuch, Tankquittungen, Hotelrechnungen, Schriftverkehr, nachzuweisen oder glaubhaft zu machen. Derartige Aufzeichnungen fehlen für das strittige Jahr 1996 völlig, so dass die Beklagte die Höhe des gezahlten Arbeitsentgelts nur schätzen konnte.

Zutreffend hat sie dabei berücksichtigt, dass das beitragspflichtige Bruttoentgelt des Geschäftsführers mit 38.000,00 DM angesichts der durchschnittlichen Einkünfte der bei der Klägerin im Übrigen beschäftigten Pharmareferenten mit 60.000,00 DM bis 70.000,00 DM ungewöhnlich niedrig war. Der Großteil der Reise- und Reisenebenkostenaufwendungen für 1996 entfiel auf den Beigeladenen zu 1). Es drängte sich deshalb der Verdacht verdeckt gezahlter Spesen auf, der auch dadurch bestärkt wurde, dass im Widerspruchsverfahren von laufenden Pfändungs- und Überweisungsbeschlüssen zu Lasten des Beigeladenen zu 1) die Rede war, die vom Steuerberater der Klägerin nicht bestritten wurden. Mit größter Wahrscheinlichkeit waren diese für die verdeckt gezahlten Spesen maßgeblich.

In Ermangelung anderer Anhaltspunkte erscheint es sachgerecht, in Anlehnung an die vom Finanzamt getroffene Feststellung 30.025,00 DM als Arbeitsentgelt zu betrachten. Diese Festlegung erfolgte zwar durch eine tatsächliche Verständigung, beseitigt jedoch die nicht nachvollziehbaren Einkommensunterschiede zwischen den Pharmareferenten der Klägerin und deren Geschäftsführer und belässt gleichzeitig der Klägerin einen beträchtlichen Betrag (inklusive Reisekosten) als Erstattungsbetrag.

Aus diesen Gründen war die Berufung als unbegründet zurückzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf [§ 197a SGG](#) i.V.m. [§ 154 Abs.1 VwGO](#).

Gründe, die Revision zuzulassen, sind nicht ersichtlich.

Rechtskraft

Aus

Login

FSB

Saved

2005-09-07