

L 4 BA 3605/20

Land
Baden-Württemberg
Sozialgericht
LSG Baden-Württemberg
Sachgebiet
Betriebsprüfungen
Abteilung
4.
1. Instanz
SG Stuttgart (BWB)
Aktenzeichen
S 18 R 1111/16
Datum
07.10.2020
2. Instanz
LSG Baden-Württemberg
Aktenzeichen
L 4 BA 3605/20
Datum
22.07.2022
3. Instanz
-
Aktenzeichen
-
Datum
-
Kategorie
Urteil
Leitsätze

1. Die Träger der Rentenversicherung sind bei Betriebsprüfungen nicht befugt, Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag, die nach dem Prüfergebnis in die Wertguthaben noch einzubringen und gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers abzusichern sind, um eine Auflösung der Wertguthaben mit entsprechender Nachverbeitragung abzuwenden, durch Verwaltungsakt zur Zahlung an die Einzugsstellen festzusetzen.
2. Arbeitgeberbeitragsanteile, die das während der Freistellungsphase fingierte Arbeitsentgelt betreffen, sind während der Ansparphase noch nicht fällig und können mithin auch nicht nachgefordert werden.
3. Ist streitig, ob die noch nicht fälligen Arbeitgeberbeitragsanteile bereits ins Wertguthaben eingezahlt und abgesichert sind, bleibt als „Mittel der Wahl“ nur die Vorgehensweise nach [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#).

Auf die Berufung der Klägerin wird das Urteil des Sozialgerichts Stuttgart vom 7. Oktober 2020 abgeändert. Der Bescheid der Beklagten vom 24. August 2015 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 25. Januar 2016 wird aufgehoben. Im Übrigen wird die Berufung zurückgewiesen.

Von den Kosten des Rechtsstreits tragen in beiden Rechtszügen die Klägerin ein Drittel und die Beklagte zwei Drittel. Außergerichtliche Kosten der Beigeladenen sind nicht zu erstatten.

Der Streitwert für das Berufungsverfahren wird auf 11.083,25 € endgültig festgesetzt.

Tatbestand

Die Klägerin wendet sich gegen die Auflösung von Wertguthabenvereinbarungen aufgrund unzureichender Insolvenzabsicherung und die Festsetzung einer Nachforderung in Höhe von 11.083,25 € durch einen Betriebsprüfungsbescheid.

Die Klägerin betreibt in der Rechtsform einer GmbH eine Unternehmensberatung, die Softwarelösungen und betriebswirtschaftliche Dienstleistungen für Abfallwirtschaftsbetriebe anbietet. Sie beschäftigt ca. 40 Mitarbeiter. Mit mehreren Arbeitnehmern, darunter die Beigeladenen zu 1 bis 4 sowie zu 7 bis 10, schloss sie im Jahr 2003 Ergänzungsvereinbarungen zum Arbeitsvertrag. Darin wurde vertraglich vereinbart, dass die Klägerin für den jeweiligen Arbeitnehmer ein individuelles Zeitwertkonto einrichtet, auf dem die Zeitwerte in Geld erfasst und geführt werden, der Arbeitnehmer durch schriftliche Erklärung auf bis zu 100 Prozent seines Arbeitsentgelts verzichten kann, die entsprechenden Beträge nicht zur Auszahlung an den Arbeitnehmer gelangen, sondern auf das Zeitwertkonto eingestellt werden und der Arbeitnehmer das Zeitwertguthaben später in einem befristeten Zeitraum für eine bezahlte Freistellung von der Arbeit nutzen kann. In der Vereinbarung wurde zudem bestimmt, dass die Klägerin zur Absicherung des jeweiligen Arbeitnehmers und zur Finanzierung des Anspruchs auf bezahlte Freistellung bei einer Bankgesellschaft ein Vermögensverwaltungsdepot einrichtet (wegen der Einzelheiten der vertraglichen Regelungen wird auf die Ergänzungsvereinbarungen über die Verwendung von Bestandteilen künftiger Ansprüche und die Bildung eines Zeitwertkontos, Prüfmittelordner I, Bezug genommen). Die daraufhin eingerichteten Wertpapierdepots verpfändete die Klägerin mit gesonderten Vereinbarungen an die jeweiligen Arbeitnehmer. Nach Inkrafttreten des Gesetzes zur Verbesserung der Rahmenbedingungen für die Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen und zur Änderung anderer Gesetze (FlexiG II) am 1. Januar 2009 kündigte die Klägerin

die geschlossenen Ergänzungsvereinbarungen mit Wirkung zum 31. Dezember 2009, sodass weitere Einzahlungen auf die Wertguthaben nicht mehr erfolgen konnten (vgl. Schreiben der Klägerin vom 28. September 2009, Bl. 160 f. der SG-Akte). Anfang 2012 vereinbarte sie mit den betroffenen Arbeitnehmern sodann einen Nachtrag zu den Ergänzungsvereinbarungen, mit dem u.a. in Anlehnung an [§ 7e](#) Viertes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IV) Vorkehrungen getroffen wurden, um die bereits angesparten Wertguthaben einschließlich der darin enthaltenen Lohnsteuern gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers vollständig abzusichern (vgl. Nachtrag zur Ergänzungsvereinbarung über die Verwendung von Bestandteilen künftiger Ansprüche und die Bildung eines Zeitwertkontos, Bl. 162 ff. SG-Akte). Im März 2012 schlossen die Klägerin und die Beigeladenen zu 1 bis 10 (neue) Ergänzungsvereinbarungen über die Teilnahme an einem Zeitwertkontomodell, in denen erneut die Einrichtung und Führung von Wertguthaben für spätere Freistellungsphasen vereinbart wurde (wegen der Einzelheiten wird auf die Ergänzungsvereinbarungen vom 12. März 2012 über die Teilnahme des Arbeitnehmers an einem Zeitwertkontomodell im Unternehmen des Arbeitgebers, Prüfmittelordner I, Bezug genommen). Während der Laufzeit der geschlossenen Vereinbarung wurden in die Wertguthaben der Beigeladenen zu 1 bis 10 jeweils Arbeitsentgelt und der darauf entfallende Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag für Entgelte bis zur Beitragsbemessungsgrenze eingestellt. Für Entgelte oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze unterblieb eine Einzahlung des Arbeitgeberanteils am Gesamtsozialversicherungsbeitrag sowie eine Insolvenzversicherung.

Ab Mai 2013 führte die Beklagte bei der Klägerin eine Betriebsprüfung für die Kalenderjahre 2009 bis 2012 durch, wobei sie u.a. auch den Insolvenzschutz im Zusammenhang mit den Wertguthabenvereinbarungen prüfte. Mit Schreiben vom 29. November 2013 hörte sie die Klägerin zu einer Nachforderung von Sozialversicherungsbeiträgen in Höhe von insgesamt 13.340,08 € an. In mehreren Fällen, darunter die Prüffälle der Beigeladenen zu 1 bis 10, beanstandete sie, dass die von der Klägerin gewählten Sicherungsmittel den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht in voller Höhe umfassten und deshalb keinen ausreichenden Insolvenzschutz darstellten. Im Rahmen der stichprobenweise durchgeführten Prüfung sei festgestellt worden, dass bei Überschreitung der Beitragsbemessungsgrenze die Einstellung der Arbeitgeberanteile nicht in voller Höhe erfolgt sei. Da in der Freistellungsphase auch über der Beitragsbemessungsgrenze erzielt und ins Wertguthaben eingestelltes Arbeitsentgelt regelmäßig beitragspflichtig entspart werde, sei der Arbeitgeberbeitragsanteil auf die volle Höhe des Arbeitsentgelts ohne Begrenzung auf die Beitragsbemessungsgrenze einzustellen. Die Beklagte wies darauf hin, dass die betroffenen Wertguthabenvereinbarungen deshalb als von Anfang an unwirksam anzusehen seien, die Wertguthaben anstelle der Rückabwicklung wie in einem Störfall aufgelöst und der Beitragsentrichtung unterworfen werden könnten, die Klägerin aber auch die Möglichkeit habe, den Mangel innerhalb von zwei Monaten zu beheben und eine ausreichende Insolvenzversicherung nachzuweisen.

Mit Stellungnahme vom 2. Januar 2014 wies die Klägerin die Beanstandungen der Beklagten zurück. Die Forderung der Beklagten, in die Wertguthaben Arbeitgeberbeitragsanteile auf die volle Höhe des Arbeitsentgelts ohne Begrenzung auf eine Beitragsbemessungsgrenze einzustellen, finde im Gesetz keine Grundlage und verstoße auch gegen das beitragsrechtliche Entstehungsprinzip. Denn in der Ansparphase verhindere das Überschreiten der Beitragsbemessungsgrenze zunächst eine Beitragspflicht. Diese entstehe vielmehr erst, wenn das Wertguthaben in einer Freistellungsphase beitragspflichtig werde. Die gesetzlichen Vorschriften zum Insolvenzschutz von Wertguthaben dienten dabei allein dazu, den Gesamtsozialversicherungsbeitrag im Insolvenzfall als möglichen Störfall abzusichern. In einem Störfall müsse ein Gesamtsozialversicherungsbeitrag aber nur gezahlt werden, wenn die sog. „SV-Luft“ (d.h. die Differenz zwischen der Beitragsbemessungsgrenze des jeweiligen Versicherungszweiges und dem im betreffenden Zeitraum erzielten beitragspflichtigen Arbeitsentgelt, vgl. Gemeinsames Rundschreiben der Spitzenverbände der Sozialversicherung zur Sozialrechtlichen Absicherung flexibler Arbeitszeitregelungen vom 31. März 2009, unter 4.6.2.1 – im Folgenden: Rundschreiben der Spitzenverbände vom 31. März 2009) größer Null sei, was bei den beanstandeten Fällen gerade nicht der Fall sei. In den Prüffällen sei den Wertguthaben der betroffenen Arbeitnehmer deshalb überhaupt kein Gesamtsozialversicherungsbeitrag hinzuzurechnen.

Nach nochmaliger Überprüfung des Sachverhaltes akzeptierte die Beklagte daraufhin bei einigen Arbeitnehmern – darunter dem Beigeladenen zu 9 – den Insolvenzschutz der geschlossenen Wertguthabenvereinbarungen als ausreichend. Dies teilte sie der Klägerin mit Schreiben vom 26. Mai 2014 mit und hörte zugleich nochmals zur beabsichtigten Nachforderung von Sozialversicherungsbeiträgen aus unwirksamen Wertguthabenvereinbarungen an. Die vorausgegangene Anhörung habe nicht die zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeiträge aus den aufzulösenden Wertguthaben – unter Berücksichtigung der SV-Luft – beinhaltet, sondern lediglich die zu wenig eingestellten Arbeitgeberbeitragsanteile ausgewiesen. Da die fehlenden Arbeitgeberbeitragsanteile bislang nicht eingestellt worden seien und somit die gewählten Sicherungsmittel nicht den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag in voller Höhe umfassten, sei die Wertguthabenvereinbarung als von Anfang an unwirksam anzusehen. Es sei daher beabsichtigt, die Wertguthabenvereinbarungen wie in einem Störfall aufzulösen. Das habe zur Folge, dass die aus dem Wertguthaben zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeiträge sofort fällig würden, es sei denn, ein geeigneter Insolvenzschutz werde umgehend nachgewiesen. Hinsichtlich der Zusammenstellung der Beiträge wurde in dem Schreiben auf die beigefügte Anlage „Berechnung der Beiträge“ verwiesen, in welcher für die Beigeladenen zu 1, zu 3 bis 6 und zu 10 eine Beitragssumme aus der Auflösung der Wertguthaben von insgesamt 21.972,83 € ermittelt wurde.

Die Klägerin äußerte sich hierzu mit Schreiben vom 11. Juni 2014 und gab an, die beanstandeten Wertguthaben seien vollständig gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers abgesichert. Bei allen genannten Arbeitnehmern sei die Wertguthabenvereinbarung vor dem 31. Dezember 2008 und damit vor Inkrafttreten der Neuregelung des FlexiG II geschlossen worden, sodass die Übergangsregelung des [§ 116 Abs. 3 SGB IV](#) anzuwenden sei. Lediglich mit den Beigeladenen zu 5 und 6 seien die Wertguthabenvereinbarungen erst zu einem späteren Zeitpunkt abgeschlossen worden. Mit jedem der Arbeitnehmer seien Vorkehrungen für den Fall der Insolvenz vereinbart worden. Für die Arbeitnehmer sei jeweils ein Wertpapierdepot bei einer deutschen Bank eingerichtet worden, auf das die Vergütungsbestandteile, auf deren Auszahlung die Arbeitnehmer zugunsten ihres Wertguthabens verzichtet hätten, vollständig eingezahlt worden seien. Zur Absicherung sei ein schuldrechtliches Verpfändungsmodell mit ausreichender Sicherung gegen Kündigung vereinbart worden. Die Arbeitgeberanteile zum Gesamtsozialversicherungsbeitrag seien mit in die Wertpapierdepots eingezahlt worden. Für Arbeitsentgelte oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze seien aber entgegen der Forderung der Beklagten Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht einzustellen. Denn andernfalls würden die Arbeitgeber in unzumutbarer Weise belastet und die betroffenen Arbeitnehmer ungerechtfertigt bevorzugt. Denn die Arbeitgeber würden verpflichtet, Beitragszahlungen zu leisten, die sie zum Zeitpunkt der tatsächlichen Arbeitsleistung ohne Berücksichtigung der Wertguthabenvereinbarung überhaupt nicht erbringen müssten. Die betreffenden Arbeitnehmer würden in einem Störfall demgegenüber deutlich bessergestellt als Arbeitnehmer, die nur Arbeitsentgelte unterhalb der Beitragsbemessungsgrenzen in ihr Wertguthaben eingestellt hätten. Denn ihre Wertguthaben seien in einem Störfall bei einer SV-Luft gleich

Null nicht um Sozialversicherungsbeiträge zu kürzen, sodass ihnen der vom Arbeitgeber in das Wertguthaben für Vergütungsbestandteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze eingestellte Anteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag als zusätzliches Arbeitsentgelt zufließen würde.

Nach weiterem Schriftwechsel stellte die Beklagte schließlich mit Bescheid vom 24. August 2015 fest, dass die sich aus der Prüfung ergebende Nachforderung 11.083,25 € betrage. Es sei festgestellt worden, dass die von der Klägerin gewählten Sicherungsmittel den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht in voller Höhe umfassten, da bei mehreren Arbeitnehmern für Entgeltbestandteile über der Beitragsbemessungsgrenze keine Arbeitgeberanteile zum Gesamtsozialversicherungsbeitrag insolvenzgesichert worden seien. Die Klägerin habe die Möglichkeit, den Mangel innerhalb von zwei Monaten zu beheben und eine ausreichende Insolvenzsicherung (nachträglich) nachzuweisen. Werde der Nachweis einer geeigneten, ausreichenden Insolvenzsicherung nicht innerhalb dieser Frist erbracht, werde der aus dem Wertguthaben zu zahlende Gesamtsozialversicherungsbeitrag sofort fällig und sei innerhalb der Zahlungsfrist, d.h. bis zum drittletzten Bankarbeitstag des Monats, der dem Datum des Bescheides folge, an die zuständige Einzugsstelle zu zahlen. Im Bescheid wurde sowohl hinsichtlich der sich im Einzelnen ergebenden Beträge, die unter Berücksichtigung der Zahlungsfrist an die Einzugsstellen zu zahlen seien, als auch bezüglich der in den Wertguthaben nicht eingestellten Arbeitgeberbeitragsanteile auf die Anlage bzw. beigefügten Berechnungsanlagen verwiesen. In der Anlage „Berechnung der Beiträge nach § 28p Abs. 1 SGB IV“ berechnete die Beklagte dabei für die Beigeladenen zu 1 bis 10 für Zeiträume aus den Jahren 2003 bis 2012 jeweils die Differenz zwischen den bisher im Wertguthaben eingestellten Beiträgen und dem „Beitrag neu“ und wies in der Anlage „Nachweis der Beiträge nach § 28p Abs. 1 SGB IV“ für die einzelnen Kalenderjahre die auf die jeweils zuständige Einzugsstelle entfallende Summe der auf diese Weise ermittelten Beiträge als „Summierung-Nachberechnung“ aus.

Die Beklagte unterrichtete in der Folge die betroffenen Einzugsstellen - darunter die Beigeladenen zu 11 und 13 - zunächst über die nachberechneten Beiträge, teilte diesen mit Schreiben vom 22. September 2015 dann aber mit, dass sie den Bescheid vom 24. August 2015 als gegenstandslos betrachten sollten. Mit dem Bescheid sei festgestellt worden, dass die gewählten Sicherungsmittel den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht in voller Höhe umfassten. Aus Vereinfachungsgründen seien die fehlenden Arbeitgeberanteile dabei als „Nachberechnungen“ ausgewiesen worden. Es handle sich nicht um fällige Sozialversicherungsbeiträge. Vielmehr sei der Klägerin die Möglichkeit eingeräumt worden, den Mangel innerhalb von zwei Monaten zu beheben und eine ausreichende Insolvenzsicherung nachzuweisen.

Die Klägerin legte gegen den Prüfbescheid Widerspruch ein. Sie machte im Wesentlichen geltend, die Forderung, Beiträge auch für Entgeltbestandteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze in die Wertguthaben einzuzahlen und vollständig gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers abzusichern, lasse sich nur aus dem Rundschreiben der Spitzenverbände vom 31. März 2009 ableiten. Einer derartigen Verwaltungsanweisung komme jedoch keine Gesetzesqualität zu. Den Spitzenverbänden der Sozialversicherung sei daran gelegen gewesen, das durch die Neuregelung des FlexiG II entstandene Problem zu beheben, dass Beschäftigte nach Beendigung ihrer Beschäftigung nun die Übertragung des Wertguthabens auf die Deutsche Rentenversicherung (DRV) Bund verlangen könnten und diese dann in die Arbeitgeberpflichten eintrete und ggf. Arbeitgeberbeitragsanteile zu entrichten habe, die wegen Überschreitens der Beitragsbemessungsgrenze zuvor nicht in das Wertguthaben eingestellt worden seien. Denn die DRV Bund verfüge weder über die hierzu notwendigen Mittel, noch über die rechtliche Möglichkeit, vom bisherigen Arbeitgeber den fehlenden Arbeitgeberbeitragsanteil nachzufordern. Die Behebung des Problems sei jedoch Aufgabe des Gesetzgebers. Im Übrigen habe die Beklagte Fragen zum Gegenstand der Prüfung gemacht, die überhaupt kein zulässiger Gegenstand eines Prüfbescheides seien.

Über das anhängige Widerspruchsverfahren informierte die Beklagte die Einzugsstellen mit Schreiben vom 16. November 2015. Dabei teilte sie mit, dass der Bescheid vom 24. August 2015 entgegen der ursprünglichen Mitteilung nicht insgesamt gegenstandslos sei. Die früheren Ausführungen hätten sich lediglich auf die spätere Fälligkeit aufgrund der Verbeitragung des Wertguthabens im Rahmen eines Störfalls bezogen.

Den Widerspruch der Klägerin wies der Widerspruchsausschuss der Beklagten mit Widerspruchsbescheid vom 25. Januar 2016 zurück. Zur Begründung führte er aus, durch den angefochtenen Prüfbescheid seien die angesparten Wertguthaben im Rahmen einer Rückabwicklung entsprechend dem Entstehungsprinzip verbeitragt worden. Hierbei habe sich zum Zeitpunkt der Betriebsprüfung eine Beitragsnachforderung für noch nicht verjährte Gesamtsozialversicherungsbeiträge und Umlagen in Höhe von 11.083,25 € ergeben. Die Verbeitragung der Arbeitsentgelte sei aufgrund der unvollständigen Insolvenzsicherung für Entgeltbestandteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze erfolgt. Seit dem 1. Januar 2009 schreibe [§ 7d SGB IV](#) vor, dass Wertguthaben als Arbeitsentgeltguthaben einschließlich des darauf entfallenden Arbeitgeberanteils am Gesamtsozialversicherungsbeitrag zu führen seien. Demnach setze sich das Wertguthaben aus dem Entgeltguthaben und den auf dieses Entgeltguthaben entfallenden Arbeitgeberbeitragsanteilen zusammen. Dies gelte auch für Entgeltbestandteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze, die in das Wertguthaben eingebracht worden seien (Bezugnahme auf [BT-Drs. 16/10289](#) und den Frage-Antwort-Katalog der Spitzenorganisationen der Sozialversicherung zum Versicherungs-, Beitrags- und Melderecht für flexible Arbeitszeitregelungen vom 13. April 2010, Ziffer 4.5.4). Dass beim Aufbau eines Wertguthabens durch Einbringung von Arbeitsentgelt zuzüglich des Arbeitgeberanteils die Beitragsbemessungsgrenze nicht zu berücksichtigen sei, sei nochmals im Bericht der Bundesregierung über die Auswirkungen des FlexiG II vom 14. März 2012 ([BT-Drucksache 17/8991](#)) klargestellt worden. Die Rentenversicherungsträger hätten daher im Rahmen der Prüfung nach [§ 7e SGB IV](#) festzustellen, ob auch bei Entgeltbestandteilen über der Beitragsbemessungsgrenze, die seit 1. Januar 2009 in Wertguthaben angespart würden, der entsprechende Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag vom Arbeitgeber in das Wertguthaben eingestellt und gegen Insolvenz gesichert worden sei. Dies gelte hinsichtlich der Prüfung der Insolvenzsicherung auch für die Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag für vor 2009 angesparte Wertguthaben. Denn bereits nach alter Rechtslage ([§ 7a](#), [§ 7d](#) i.V.m. [§ 7b SGB IV](#) a.F.) habe sich der Insolvenzschutz auf den Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag erstreckt, sodass sich durch das FlexiG II hinsichtlich der Verpflichtung zur Insolvenzsicherung des Arbeitgeberanteils am Gesamtsozialversicherungsbeitrag und dessen abzusichernden Umfangs keine Änderung ergeben habe und deshalb insoweit auch nicht zwischen Wertguthaben zu differenzieren sei, die vor oder ab 2009 aufgebaut worden seien.

Hiergegen erhob die Klägerin am 25. Februar 2016 Klage beim Sozialgericht Stuttgart (SG), mit der sie sich gegen die Beitragsnachforderung wandte und die von den Einzugsstellen auf die Forderung eingezogenen Beträge nebst gesetzlicher Zinsen erstattet verlangte.

Zur Begründung nahm sie auf ihr bisheriges Vorbringen Bezug und führte ergänzend aus, die Beklagte habe die Beiträge rechtsgrundlos nacherhoben. Sowohl vor dem 1. Januar 2009 als auch danach seien in die Wertguthaben der Beigeladenen zu 1 bis 10 für eingebrachte Vergütungsanteile auch Arbeitgeberanteile zum Gesamtsozialversicherungsbeitrag bis zum Erreichen der jeweiligen Beitragsbemessungsgrundlage eingezahlt worden. Damit sei sie ihrer Verpflichtung, das Wertguthaben einschließlich des darin enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrages gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers vollständig abzusichern, vollumfänglich nachgekommen. Nach den gesetzlichen Regelungen sei der Arbeitgeber nicht verpflichtet, während der Arbeitsphase auch für über die Beitragsbemessungsgrenze hinausgehendes Arbeitsentgelt einen Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag in das Wertguthaben einzustellen. Denn die Beitragsbemessungsgrenze, welcher das Bundesverfassungsgericht und das Bundessozialgericht (BSG) in ihrer Rechtsprechung zum Rentenversicherungsrecht seit jeher einen hohen Stellenwert einräumten (Verweis auf BSG, Urteil vom 10. April 2003 - [B 4 RA 41/02 R -](#)), gebe das höchste Bruttoentgelt für die Berechnung des Beitrages zur jeweiligen Sozialversicherung an. Ihr Überschreiten in der Ansparphase schließe das Entstehen einer Beitragspflicht - auch für den Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag - aus. Eine Beitragspflicht entstehe vielmehr erst, wenn das Wertguthaben in der Freistellungsphase ausgezahlt und damit beitragspflichtig werde. Dann sei der Arbeitgeber aufgrund der Fiktion eines Beschäftigungsverhältnisses während der Freistellung von der Arbeit verpflichtet, das Arbeitsentgelt bis zur Höhe der dann geltenden Beitragsbemessungsgrenze zu den dann geltenden Beitragssätzen zu verbeitragen und den Gesamtsozialversicherungsbeitrag einschließlich des darin enthaltenen Arbeitgeberbeitragsanteils an die Beitragseinzugsstellen abzuführen. Zwar seien Arbeitgeber und Arbeitnehmer gemeinsam verpflichtet, Vorkehrungen zu treffen, um das Wertguthaben einschließlich des darin enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrages gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers vollständig abzusichern. Bei einer Insolvenz des Arbeitgebers trete allerdings ein sog. Störfall ein, bei dem nach [§ 23b Abs. 2 Satz 1 SGB IV](#) nur der Teil des Wertguthabens beitragspflichtig werde, der bereits zum Zeitpunkt der Arbeitsleistung beitragspflichtig gewesen wäre, wenn er nicht in ein Wertguthaben übertragen worden wäre. Auch nur dieser Teil des Wertguthabens sei deshalb gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers abzusichern, was sie und die Beigeladenen getan hätten. Der Gesetzgeber habe ausschließlich für den Fall, dass der Arbeitgeber infolge Insolvenz zur Erfüllung seiner beitragsrechtlichen Verpflichtungen nicht mehr in der Lage sei, eine verpflichtende Insolvenzsicherung der Wertguthaben und der darauf entfallenden Arbeitgeberbeitragsanteile normiert, keineswegs aber die von der Beklagten bereits für die Ansparphase geforderte vorweggenommene Verbeitragung in einer (ungewissen) späteren Freistellungsphase vorgesehen. Mit der Anweisung im gemeinsamen Rundschreiben vom 31. März 2009, bei der Einzahlung von Arbeitsentgelt und des dazugehörigen Arbeitgeberanteils in Wertguthaben die Beitragsbemessungsgrenze nicht zu berücksichtigen, hätten die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger deshalb gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstoßen. Da die Beklagte im Rahmen der Betriebsprüfung nur die Erfüllung der Pflichten von Arbeitgebern nach dem SGB IV prüfen dürfe, habe sie mit dem angefochtenen Bescheid ihren Prüfauftrag überschritten. Denn sie habe auch Arbeitgeberanteile an den Gesamtsozialversicherungsbeiträgen als vor einer Insolvenz zu schützen ausgewiesen, die in einem solchen Störfall vom Arbeitgeber nicht zu zahlen wären. Auch in den streitigen Prüffällen seien im Falle einer Auflösung der Wertguthaben im Störfall keine Beiträge mehr nachzuentrichten. Als Nachweise legte die Klägerin u.a. eine Aufstellung der aufgeschobenen Gehaltsbestandteile sowie Depotauszüge vor (wegen der Einzelheiten wird auf Bl. 144 f. und 205 ff. der SG-Akten verwiesen).

Die Beklagte trat der Klage unter Bezugnahme auf den Widerspruchsbescheid entgegen. Zudem führte sie aus, das Gesetz fordere in [§ 7d Abs. 1 SGB IV](#), dass zum Arbeitsentgeltguthaben stets der sich aus diesem Betrag zu errechnende Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag ins Wertguthaben einzustellen sei. Der Gesetzgeber habe insoweit bewusst den Begriff „Arbeitsentgelt“ und nicht den Begriff der beitragspflichtigen Einnahme verwandt. Bereits aus dem Gesetz leite sich daher ab, dass der Arbeitgeberanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag gemeint sei, der grundsätzlich auf die Arbeitsentgeltsumme entfalle. Eine explizite Beschränkung auf die Beitragsbemessungsgrenze, wie sie der Gesetzgeber in Vorschriften zur Beitragsberechnung oder zur Bestimmung der beitragspflichtigen Einnahme sonst vorgesehen habe (bspw. [§ 22 Abs. 2 SGB IV](#), [§ 23a Abs. 3](#) und 4 SGB IV, [§ 23b Abs. 1](#), 2 und 2a SGB IV), enthalte das Gesetz gerade nicht. Die beanstandeten Wertguthabenvereinbarungen beträfen Mischfälle mit Wertguthaben vor und nach dem 1. Januar 2009 sowie nach dem 1. Januar 2009 geschlossene Wertguthabenvereinbarungen. In den streitgegenständlichen Mischfällen sei ein Störfall bereits eingetreten, da die Altverträge der Beigeladenen zu 1 bis 4 sowie 8 bis 10 von der Klägerin zum 31. Dezember 2009 gekündigt und anschließend nicht nahtlos fortgeführt worden seien. Im Übrigen sei davon auszugehen, dass von der Klägerin für Zeiten vor 2009 keine Arbeitgeberanteile in die Wertguthaben eingezahlt worden seien, da dies erst für ab dem 1. Januar 2009 ins Wertguthaben eingestelltes Arbeitsentgelt gesetzlich vorgeschrieben sei. Zudem könne festgestellt werden, dass für Wertguthaben, welches oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze der Renten- und Arbeitslosenversicherung angespart worden sei, keine Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag in die Wertguthaben eingestellt worden seien. Dies werde von der Klägerin auch nicht bestritten. Im Rahmen einer Betriebsprüfung seien die Wertguthabenvereinbarungen durch Verwaltungsakt von Beginn an aufzulösen, wenn Feststellungen im Sinne von [§ 7e Abs. 6 Nr. 1 bis 4 SGB IV](#) getroffen würden. Anstelle einer Rückabwicklung der Wertguthaben könne nach dem Rundschreiben der Spitzenverbände vom 31. März 2009 das Wertguthaben auch wie in einem Störfall aufgelöst und verbeitragt werden. Bei einer Störfallberechnung sei Bemessungsgrundlage ausschließlich das Wertguthaben und zwar höchstens bis zu der für den einzelnen Versicherungszweig für die Dauer der Arbeitsphase festgestellten sog. SV-Luft. Während in der Anhörung vom 26. Mai 2014 die Wertguthaben der betroffenen Arbeitnehmer der SV-Luft gegenübergestellt worden seien, sei im Bescheid vom 24. August 2015 entgegen der Ankündigung keine Störfallberechnung, sondern abweichend hiervon eine sogenannte Rückrechnung (Zuordnung der Wertguthaben in den einzelnen Monaten) vorgenommen worden. Die im Bescheid hierzu ermittelten Beträge ließen sich anhand der vorliegenden Akten nicht vollständig nachvollziehen. Es bestünden nicht nachvollziehbare Abweichungen zwischen der Verbeitragung durch den angefochtenen Bescheid, den Werten aus der Anhörung und den nun nochmals durchgeführten Berechnungen der Beiträge.

Im Verlauf des Verfahrens erstellte die Beklagte zunächst verschiedene Aufstellungen und Beitragsberechnungen auf der Grundlage der vorliegenden Unterlagen und Informationen (wegen der Einzelheiten wird auf Bl. 65 bis 68, Bl. 178-179 und Bl. 188 f. der SG-Akte Bezug genommen). Auf der Grundlage dieser Berechnungen unterbreitete sie einen Vergleichsvorschlag, wonach sie die Fälle der Beigeladenen zu 1, zu 2, zu 3, zu 4, zu 7 und zu 10 nicht mehr beanstandete und insoweit keine Forderung mehr geltend mache (vgl. Bl. 178 ff. sowie 188 f der SG-Akte). Mit Schreiben vom 20. Mai 2020 erklärte die Beklagte sodann, nach Rücksprache mit der Prüferin seien mit dem angefochtenen Bescheid vom 24. August 2015 entgegen der bisherigen Ausführungen keine Beitragsforderungen festgestellt, sondern vielmehr die fehlenden Arbeitgeberanteile für Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze, mithin die noch nicht insolvenzgesicherten Arbeitsentgelte, dargestellt worden. Hierzu seien die eingestellten Wertguthabenentgelte fiktiv verbeitragt, anschließend die so ermittelten Sozialversicherungsbeiträge mit den bereits eingestellten Arbeitgeberanteilen verglichen und die sich ergebende Differenz der zu wenig eingestellten Arbeitgeberanteile dann mit dem Bescheid ausgewiesen worden. Eine Störfallberechnung sei nach Auskunft der Prüferin mit dem Bescheid nicht erfolgt. Vielmehr habe der Klägerin nochmals die Möglichkeit gegeben werden sollen,

die fehlenden Arbeitgeberanteile nachzuweisen bzw. ins Wertguthaben „nachzuschießen“, um einen Störfall zu verhindern. Für den Fall, dass die Klägerin dieser Aufforderung nicht innerhalb der gesetzlichen Frist von zwei Monaten nachkomme, sei beabsichtigt gewesen, in einem zweiten Bescheid die Beitragsforderungen aufgrund einer Störfallberechnung festzusetzen. Lediglich in der Anhörung vom 26. Mai 2014 sei der Klägerin bereits mitgeteilt worden, welche Gesamtsozialversicherungsbeiträge fällig würden, sofern die Arbeitgeberanteile für Entgelte oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze nicht ins Wertguthaben eingestellt würden. Dabei hätten sich bei der Störfallberechnung für die Beigeladenen zu 2, zu 8 und zu 9 aufgrund der fehlenden SV-Luft zwar keine beitragsrechtlichen Beanstandungen ergeben. Da aber auch bei diesen Arbeitnehmern Arbeitgeberanteile von der Klägerin nicht in voller Höhe ins Wertguthaben eingestellt worden seien, seien die Fälle dennoch zu beanstanden, mit der Folge, dass auch in diesen Fällen die Wertguthabenvereinbarungen aufzulösen seien.

Mit Beschluss vom 23. Juli 2020 lud das SG die betroffenen Arbeitnehmer und nach entsprechender Benachrichtigung der anderen Sozialversicherungsträger ([§ 75 Abs. 2b Sozialgerichtsgesetz <SGG>](#)) mit Beschluss vom 20. August 2020 auch die Krankenkasse des Beigeladenen zu 7 auf ihren Antrag zum Verfahren bei.

Mit Urteil vom 7. Oktober 2020 wies das SG die Klage ab. Zur Begründung führte es aus, die von der Beklagten vorgenommene Prüfung sei nicht zu beanstanden. Die streitigen Wertguthabenvereinbarungen seien aufgrund fehlender (vollständiger) Insolvenzversicherung gemäß [§ 7e Abs. 6 Satz 1 Nr. 4](#) Satz 3 SGB IV als von Anfang an unwirksam anzusehen und daher aufzulösen. Denn die Arbeitgeberbeitragsanteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze seien in die Wertguthaben nicht eingestellt und gegen Insolvenz gesichert worden. Der Betrag, welcher in das Wertguthaben einzustellen sei, umfasse die Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag in Höhe des gesamten Arbeitsentgelts ohne Berücksichtigung einer Beitragsbemessungsgrenze. Dies entspreche den Ausführungen in den Gesetzesmaterialien (Verweis auf [BT-Drs. 17/8991, S. 17](#) und 22). Eine andere Sichtweise führe dazu, dass das Wertguthaben in allen Fällen, in denen Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze angespart werde, systematisch weniger umfasse, als in der Freistellungsphase benötigt werde. Denn auf die jeweils in der Freistellungsphase gezahlten Beträge seien Beiträge auch dann zu erheben, wenn das in das Wertguthaben eingestellte Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze gelegen habe. Bei diesem Geldbedarf für die Freistellungsphase würde ein Verständnis, dass nur Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag einzustellen seien, soweit das Arbeitsentgelt während der Ansparphase unterhalb der Beitragsbemessungsgrenze liege, die Zielsetzungen des Gesetzes verkennen. Ein zentrales Anliegen des Gesetzgebers sei bei der Neuregelung der Wertguthaben durch das FlexiG II der notwendige Erhalt der für das Wertguthaben gestundeten Sozialversicherungsbeiträge und der Einkommensteuer im Insolvenzfall sowie die Vermeidung des für die Beschäftigten bestehenden Risikos gewesen, dass im Störfall das Wertguthaben nicht zur Finanzierung einer Freistellungsphase genutzt werden könne. Der Gesetzgeber habe es dabei als angemessen angesehen, das dem Beschäftigten zustehende Wertguthaben für den Fall der Insolvenz des Arbeitgebers in besonderer Weise vor dem Verlust der Insolvenz zu schützen. Diese Ziele könnten nicht erreicht werden, wenn das zu führende Wertguthaben nicht die Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag umfasse, die in der Freistellungsphase erwartbar seien. Die von der Klägerin vorgenommene „Störfallbetrachtung“, d.h. die Einstellung lediglich von Arbeitgeberbeitragsanteilen, wie sie im Störfall benötigt würden, sei nicht mit dem Sinn und Zweck der eingeführten Insolvenzschutzregelungen vereinbar. Die Insolvenzversicherung solle - mit dem Ziel des umfassenden Schutzes des Arbeitnehmers - gewährleisten, dass die Pflichten des Arbeitgebers aus dem Wertguthaben auch in der Insolvenz noch erfüllt werden könnten. Der Regelfall der Erfüllung sei aber die Verwendung des Wertguthabens. Auch im Zusammenhang mit einer Übernahme der Wertguthaben durch andere Arbeitgeber ergäben sich bei fehlender Einstellung der Arbeitgeberbeitragsanteile Folgeprobleme, die sich nachteilig auf den Arbeitnehmer auswirkten. Die Beklagte sei auch berechtigt gewesen, eine „zweiteilige“ Prüfung (einerseits Feststellung, dass Arbeitgeberbeitragsanteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze nicht eingestellt worden seien, und andererseits Feststellung, dass dementsprechend hierfür auch kein Insolvenzschutz vorliege) vorzunehmen. Denn die Rentenversicherungsträger prüften bei der Arbeitgeberprüfung sämtliche Arbeitgeberpflichten, insbesondere auch die des Beitrags- und Melderechts der Sozialversicherung, und hätten hierbei auch in anderen Fällen die Möglichkeit, mit den Mitteln des Sozialversicherungsrechts privatrechtliche Verträge und Abreden in ihrer Gültigkeit und Anerkennung auszuschließen. Die Ermächtigung der Rentenversicherung zur Arbeitgeberprüfung beziehe sich auf sämtliche im SGB IV normierten Arbeitgeberpflichten, zu denen auch ohne ausdrückliche Nennung die Verpflichtungen zum Insolvenzschutz und andere Nebenpflichten zur Vereinbarung von Wertguthaben gehörten. Um überhaupt das Vorliegen der Voraussetzungen des [§ 7e Abs. 6 SGB IV](#) beurteilen zu können, müsse die Erfüllung der Arbeitgeberpflicht zur ordnungsgemäßen Führung und Verwaltung von Wertguthaben von der Beklagten überprüft werden können. Die Klägerin sei schließlich auch zur sofortigen Zahlung der ausgewiesenen Arbeitgeberbeitragsanteile verpflichtet gewesen. Die Wertguthabenvereinbarungen sei als von Anfang an unwirksam anzusehen und aufzulösen. Die Rechtsfolge des [§ 7e Abs. 6 Satz 3 SGB IV](#) führe dazu, dass eine Wertguthabenvereinbarung als nicht, d.h. zu keiner Zeit, existent fingiert werde. Demnach scheidet auch die Anwendung der Störfallverbeitragung gemäß [§ 23b SGB IV](#) aus. Denn diese Vorschrift setze in allen ihren Regelungen, auch im Hinblick auf einen (wirklichen) Störfall, tatbestandsmäßig eine Wertguthabenvereinbarung voraus.

Am 16. November 2020 hat die Klägerin hiergegen Berufung beim Landessozialgericht (LSG) Baden-Württemberg eingelegt.

Zur Begründung wird - unter Wiederholung ihres Vorbringens aus erster Instanz - ergänzend ausgeführt, auch im Störfall sei allein der im Zeitpunkt seines Eintritts zuständige Arbeitgeber zur Abrechnung des Wertguthabens gegenüber dem Arbeitnehmer und zur Meldung und Abführung von Sozialversicherungsbeiträgen verpflichtet. Eine Verpflichtung zum voraussorgenden Schutz des Arbeitgebers der Ansparphase für künftig möglicherweise entstehende Arbeitgeberbeitragsanteile im Falle einer überhaupt noch nicht feststehenden und möglicherweise auch nie eintretenden Freistellung von der Arbeitsleistung, wie sie die Beklagte fordere, finde im Gesetz keine Grundlage. Insoweit habe sich der Gesetzgeber seit jeher darauf verlassen, dass ein durch eine Insolvenz nicht daran gehinderter Arbeitgeber seinen sozialversicherungsrechtlichen Verpflichtungen und im Übrigen auch den arbeitsrechtlichen Verpflichtungen nachkomme. Nur für den Fall, dass der Arbeitgeber durch eine Insolvenz daran gehindert sei, treffe die gesetzliche Insolvenzschutznorm des [§ 7e SGB IV](#) Vorsorge. Entgegen der Auffassung des SG sei die Finanzierung einer Freistellungsphase beim Eintritt des Störfalls Insolvenz auch nicht möglich. Denn das Beschäftigungsverhältnis mit der Möglichkeit zur Freistellung und einer daran anknüpfenden Beschäftigungsfiktion bestehe in diesem Fall nicht mehr fort. Es treffe deshalb auch nicht zu, dass es ein zentrales Anliegen des Gesetzgebers gewesen sei, über den Insolvenzschutz hinaus Arbeitnehmer von einem Risiko freizustellen, dass im Störfall der Insolvenz das Wertguthaben nicht zur Finanzierung einer Freistellungsphase genutzt werden könne.

Die Klägerin beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Stuttgart vom 7. Oktober 2020 sowie den Bescheid der Beklagten vom 24. August 2015 in der Gestalt des

Widerspruchsbescheids vom 25. Januar 2016 aufzuheben und die Beklagte zu verurteilen, ihr die mit dem Bescheid geltend gemachte Beitragsnachforderung, soweit sie die Arbeitgeberanteile für Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze zum Gegenstand hat und von den Einzugsstellen daraufhin eingezogen wurde, nebst gesetzlichen Zinsen zu erstatten,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen,

hilfsweise die Revision zuzulassen.

Sie hält die angefochtene Entscheidung für zutreffend.

Mit Beschluss vom 25. Februar 2020 hat der Senat die Bundesagentur für Arbeit sowie weitere Kranken- und Pflegekassen der betroffenen Arbeitnehmer zum Verfahren beigegeben. Die Beigeladenen haben auch im Berufungsverfahren keinen Antrag gestellt und sich nicht zur Sache geäußert.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts und des Vorbringens der Beteiligten wird auf die Verfahrensakten erster und zweiter Instanz sowie die beigegebenen Verwaltungsakten der Beklagten Bezug genommen.

Entscheidungsgründe

1. Die Berufung der Klägerin ist gemäß [§ 143 SGG](#) statthaft. Einer Zulassung der Berufung hat es nach [§ 144 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SGG](#) nicht bedurft. Denn die Klägerin verfolgt mit der Berufung ihre vom SG vollumfänglich abgewiesene Klage auf Aufhebung der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Forderung in Höhe von 11.083,25 € und auf Rückerstattung entsprechender Beitragszahlungen weiter, sodass der Wert des Beschwerdegegenstandes 750 € übersteigt.

Die Berufung der Klägerin ist auch im Übrigen zulässig. Insbesondere hat die Klägerin die Berufung nach [§ 151 Abs. 1 SGG](#) form- und fristgerecht beim LSG eingelegt. Da das SG gemäß [§ 63 Abs. 2 SGG](#) i.V.m. [§§ 172 Abs. 1 Satz 1](#), [175](#), [176 Abs. 2](#) Zivilprozessordnung (ZPO) eine Zustellung des Urteils vom 7. Oktober 2020 an die Prozessbevollmächtigte der Klägerin veranlasst hat, ein Empfangsbekenntnis oder eine Zustellurkunde (vgl. [§§ 175 Abs. 4](#), [182 ZPO](#)) jedoch nicht zur Akte gelangt ist, lässt sich eine ordnungsgemäße Zustellung des angefochtenen Urteils nicht nachweisen. Das Urteil gilt deshalb nach [§ 63 Abs. 2 Satz 1 SGG](#) i.V.m. [§ 189 ZPO](#) in dem Zeitpunkt als zugestellt, in dem das Dokument der Prozessbevollmächtigten der Klägerin tatsächlich zugegangen ist. Das ist nach ihrem (nicht widerlegbaren) Vorbringen am 19. Oktober 2020 gewesen, sodass die am 16. November 2020 mittels Telefax eingelegte Berufung die Berufungsfrist von einem Monat nach Zustellung des Urteils gewahrt hat.

2. Gegenstand des Verfahrens und auch des Berufungsverfahrens ist zunächst die Klage auf Aufhebung des Prüfbescheides vom 24. August 2015 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 25. Januar 2016 ([§ 95 SGG](#)). Diese Anfechtungsklage ([§ 54 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 SGG](#)) hat sich nicht durch Klagerücknahme im Berufungsverfahren erledigt ([§ 153 Abs. 1](#), [§ 102 Abs. 1 SGG](#)). Zwar hat die Klägerin den ursprünglich mit der Klage und Berufung verfolgten Anfechtungsantrag schriftsätzlich zuletzt nicht mehr gestellt, sondern vielmehr mit Schreiben ihrer Prozessbevollmächtigten vom 5. April 2022 „abschließend“ nur noch die Aufhebung des angefochtenen Urteils und die Verurteilung der Beklagten zur Rückerstattung der aufgrund des streitgegenständlichen Bescheids von den Einzugsstellen eingezogenen „Beitragsnachforderung“ beantragt. In einer solchen schriftsätzlichen Beschränkung des Klageantrags kann eine konkludent erklärte Klagerücknahme liegen, mit der Folge, dass der nicht mehr angegriffene Verwaltungsakt in Bestandskraft erwächst ([§ 77 SGG](#)) und eine später – wie hier im Rahmen der mündlichen Verhandlung – hierauf erneut erstreckte Klage unzulässig ist (vgl. BSG, Urteil vom 23. Februar 2005 – [B 6 KA 77/03 R](#) – juris, Rn. 14; BSG, Urteil vom 31. März 1993 – [13 RJ 33/91](#) – juris, Rn. 16 f). Allerdings ist für die Beurteilung, ob eine Klagerücknahme erklärt worden ist, nicht allein auf den Klageantrag abzustellen. Denn das (Berufungs-)Gericht hat gemäß [§§ 157](#), [153 Abs. 1](#), [123 SGG](#) ohne Bindung an die Fassung der Anträge über die vom Kläger erhobenen Ansprüche umfassend zu entscheiden hat, sodass der Klageantrag nur dann maßgeblich ist, wenn er sich mit dem geltend gemachten Klagebegehren deckt (vgl. BSG, Urteil vom 11. November 1987 – [9a RV 22/85](#) – juris, Rn. 10; LSG Sachsen vom 28. Januar 2020 – [L 3 AS 1242/17 NZB](#) – juris, Rn. 35 ff.). Nach diesen Grundsätzen ist in der Beschränkung des Klageantrags vorliegend bei Auslegung des gesamten Vorbringens der Klägerin keine Klagerücknahme zu sehen. Nachdem sich nämlich die Klägerin in den zur Begründung ihrer „abschließenden“ Anträge im Schriftsatz vom 5. April 2022 gemachten Ausführungen weiterhin gegen die Forderung der Beklagten, Arbeitgeberanteile auch für Vergütungsbestandteile oberhalb der Beitragsbemessungsgrenzen in Wertguthaben einzustellen, gewandt, diese Forderung ausdrücklich als „streitgegenständliches Handeln“ der Beklagten bezeichnet und einen Verstoß des Rundschreibens der Spitzenverbände vom 31. März 2009, aus dem die Beklagte die Berechtigung zu diesem Handeln ableitet, gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung gerügt hat, ist die Neufassung ihrer Anträge zur Überzeugung des Senats erkennbar nicht so zu verstehen gewesen, dass sie den Prüfbescheid der Beklagten nunmehr akzeptieren und von einer weiteren Anfechtung absehen wollte. Ein Wille der Klägerin, den Klagegegenstand auf den Leistungsantrag ihrer Klage zu beschränken, kann vor diesem Hintergrund den betreffenden Erklärungen jedenfalls nicht völlig eindeutig und unzweifelhaft entnommen werden, was jedoch Voraussetzung für die Annahme einer Klagerücknahme wäre (vgl. BSG, Urteil vom 23. Februar 2017 – [B 11 AL 2/16 R](#) – juris, Rn. 15; Schmidt, in: Meyer-Ladewig/Keller/Leitherer/Schmidt, Kommentar zum SGG, 13. Auflage 2020, § 102 Rn. 7b). Darüber hinaus begehrt die Klägerin mit der kombinierten Leistungsklage ([§ 131 Abs. 1](#), [§ 54 Abs. 4 SGG](#)) von der Beklagten die Rückerstattung der Geldbeträge, die von den Einzugsstellen auf der Grundlage der mit dem Prüfbescheid geltend gemachten „Beitragsnachforderung“ eingezogen worden sind, sowie die Verzinsung dieser Forderung. Die beiden Klagebegehren verfolgt die Klägerin gemäß [§ 56 SGG](#) zulässigerweise in objektiver Klagehäufung. Bei der Aufhebung des angefochtenen Prüfbescheides und der Erstattung der in Vollzug des Prüfbescheids (vorläufig) eingezogenen Forderungen handelt es sich um zwei voneinander unabhängige Streitgegenstände, über die zwar aufgrund ihres Zusammenhangs gemeinsam, aber nicht notwendig einheitlich zu entscheiden ist (Keller, in: Meyer-Ladewig u.a., a.a.O., § 131 Rn. 4b; Schütz, in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGG, Stand: Juni 2022, [§ 131 SGG](#) Rn. 14).

3. Die Berufung der Klägerin ist teilweise begründet. Das Urteil vom 7. Oktober 2020 ist aufzuheben, soweit das SG die Anfechtungsklage

der Klägerin abgewiesen hat. Der angefochtene Prüfbescheid vom 24. August 2015 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 25. Januar 2016 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten (dazu unter a). Er ist deshalb auf die zulässige Anfechtungsklage der Klägerin hin aufzuheben. Im Übrigen hat das SG die Klage zu Recht abgewiesen. Die Klägerin kann gegen die Beklagte keinen Anspruch auf Rückerstattung der von den Einzugsstellen eingezogenen Geldbeträge und auf Verzinsung der Erstattungsforderung geltend machen (dazu unter b).

a) Der Anfechtungsantrag der Klägerin ist begründet. Der angefochtene Bescheid ist bereits deshalb rechtswidrig, weil er inhaltlich nicht hinreichend bestimmt ([§ 33 Abs. 1 SGB X](#)) ist. Im Übrigen fehlt jedenfalls auch eine Rechtsgrundlage für die Nachforderung der Beklagten. Denn die Beklagte ist nicht befugt gewesen, die Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag, die nach dem Prüfergebnis von der Klägerin in die Wertguthaben noch einzubringen und gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers abzusichern sind, um eine Auflösung der Wertguthaben mit entsprechender Nachverbeitragung abzuwenden, durch Verwaltungsakt zur Zahlung an die Einzugsstellen festzusetzen.

Die Beklagte hat den angefochtenen Prüfbescheid auf der Grundlage von [§ 28p Abs. 1 Satz 1](#) und 5 SGB IV (in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. November 2009, [BGBl. I, S. 3710](#)) in Verbindung mit [§ 7e Abs. 6 SGB IV](#) (in der Fassung des FlexiG II vom 21. Dezember 2008, [BGBl. I, S. 2940](#)) erlassen. Danach prüfen die Träger der Rentenversicherung bei den Arbeitgebern, ob diese ihre Meldepflichten und ihre sonstigen Pflichten aus dem SGB IV im Zusammenhang mit dem Gesamtsozialversicherungsbeitrag ordnungsgemäß erfüllen, und erlassen im Rahmen dessen gegenüber den Arbeitgebern Verwaltungsakte zur Versicherungspflicht und zur Beitragshöhe in den einzelnen Sozialversicherungszweigen. Stellt der Träger der Rentenversicherung bei einer solchen Prüfung eines Arbeitgebers fest, dass für ein Wertguthaben keine Insolvenzschutzregelung getroffen worden ist (Nr. 1), die gewählten Sicherungsmittel im Sinne des Gesetzes nicht geeignet sind (Nr. 2), die Sicherungsmittel in ihrem Umfang das Wertguthaben um mehr als 30 Prozent unterschreiten (Nr. 3) oder die Sicherungsmittel den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht umfassen (Nr. 4), weist er nach [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) in dem Verwaltungsakt (Prüfbescheid) den in dem Wertguthaben enthaltenen und vom Arbeitgeber zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrag aus. Weist der Arbeitgeber dem Träger der Rentenversicherung innerhalb von zwei Monaten nach dieser Feststellung nach, dass er seiner gesetzlichen Verpflichtung, Vorkehrungen zur vollständigen Absicherung des Wertguthabens einschließlich des darin enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrages gegen das Risiko der Insolvenz des Arbeitgebers zu treffen ([§ 7e Abs. 1 SGB IV](#)), nachgekommen ist, entfällt gemäß [§ 7e Abs. 6 Satz 2 SGB IV](#) die Verpflichtung zur sofortigen Zahlung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages. Hat der Arbeitgeber den Nachweis nicht innerhalb der vorgesehenen Frist erbracht, ist die Wertguthabenvereinbarung hingegen als von Anfang an unwirksam anzusehen und das Wertguthaben aufzulösen ([§ 7e Abs. 6 Satz 3 SGB IV](#)).

Bei der Definition des Gegenstands einer Betriebsprüfung sind die prüfenden Rentenversicherungsträger grundsätzlich frei und können sich insbesondere auf eine Prüfung von Stichproben beschränken (vgl. [§ 11 Abs. 1 Satz 1 Beitragsverfahrensverordnung <BVV>](#), in der ab 1. Juli 2006 geltenden Fassung; BSG, Urteil vom 19. September 2019 – [B 12 R 25/18 R](#) – juris, Rn. 30; Urteil vom 19. September 2009 – [B 12 R 25/18 R](#) – juris, Rn. 35). Sie unterliegen andererseits aber auch im Rahmen ihrer Prüftätigkeit den verwaltungsverfahrensrechtlichen Vorschriften des Zehnten Buchs Sozialgesetzbuch ([§ 1 Abs. 1 SGB X](#)) und damit bei der abschließenden Prüffestscheidung auch dem Bestimmtheitsgebot des [§ 33 Abs. 1 SGB X](#) (vgl. LSG Bayern, Beschluss vom 14. November 2012 – [L 5 R 890/12 B ER](#) – juris, Rn. 17; LSG Hamburg, Urteil vom 22. Januar 2009 – [L 3 R 17/08](#) – juris, Rn. 33). Dieses verlangt, dass Gegenstand und Ergebnis der Betriebsprüfung in dem abschließenden Bescheid genannt werden (BSG, Urteil vom 19. September 2009 – a.a.O., Rn. 34). Danach genügt der Prüfbescheid den Bestimmtheitsanforderungen nur, wenn er im Falle von Beanstandungen den konkreten Sachverhalt aufführt, in dem die Prüfstelle einen Fehler mit Auswirkungen auf die Pflichten zur Abgabe von Meldungen und zur Entrichtung von Beiträgen sieht, und über die (Nach-)Erhebung von Beiträgen personenbezogen und beziffert entscheidet (BSG, Urteil vom 8. Dezember 1999 – [B 12 KR 18/99 R](#) – juris, Rn. 16; LSG Niedersachsen Bremen, Teilurteil vom 18. August 2016 – [L 2 R 325/15](#) – juris, Rn. 37,42 ff.; LSG Sachsen, Beschluss vom 22. März 2003 – [L 1 KR 14/13 B ER](#) – juris, Rn. 22 f.; vgl. zur Statusfeststellung auch: BSG, Urteil vom 11. März 2009 – [B 12 R 11/07 R](#) – juris, Rn. 16.). Selbst eine beanstandungsfrei durchgeführte Betriebsprüfung muss durch einen Verwaltungsakt beendet werden, der den Bestimmtheitsanforderungen genügt und Gegenstand sowie Ergebnis der Prüfung angibt (BSG, Urteil vom 19. September 2019 – [B 12 R 25/18 R](#) – juris unter Fortentwicklung von BSG vom 30. Oktober 2013 – [B 12 AL 2/11 R](#) – und BSG vom 18. November 2015 – [B 12 R 7/14 R](#)). Ein entsprechender Prüfungsbescheid muss mithin den formell- und materiell-rechtlichen Anforderungen genügen, darunter dem Bestimmtheitsgebot nach [§ 33 Abs. 1 SGB X](#) (BSG, Urteil vom 19. September 2019 – [B 12 R 25/18 R](#) – juris, Rn. 34).

Übertragen auf die streitgegenständliche Prüfung der Einhaltung der Insolvenzschutzpflichten von Wertguthaben bei Arbeitgebern gemäß [§ 7e Abs. 6 SGB IV](#) bedeutet dies: Das Bestimmtheitsgebot erfordert zum einen, dass der Prüfbescheid im Beanstandungsfall den bei der Prüfung der Wertguthaben festgestellten Insolvenzschutzmangel (Nr. 1 bis 4) konkret benennt (im Sinne einer ausdrücklichen Feststellung, vgl. Ziegelmeier, in: Kasselner Kommentar Sozialversicherungsrecht, Stand: Dezember 2021, [§ 7e Rn. 32](#); Knospe, in: Hauck/Noftz, SGB IV, Stand: August 2010, [§ 7e Rn. 61](#)). Denn nur so wird der Arbeitgeber in die Lage versetzt, von der in [§ 7e Abs. 6 Satz 2 SGB IV](#) eingeräumten Möglichkeit Gebrauch zu machen und zur Abwendung der Auflösung der Wertguthaben dem Rentenversicherungsträger innerhalb von zwei Monaten nach der „Feststellung“ zu belegen, dass er die gebotene Insolvenzabsicherung nachgeholt, sprich den im Prüfbescheid festgestellten Insolvenzschutzmangel beseitigt hat (vgl. zum Inhalt der Nachweisobliegenheit: Knospe, a.a.O., Rn. 63 f.; Boecken, in: Boecken/Düwell/Diller/Hanau, Gesamtes Arbeitsrecht, 1. Auflage 2016, Rn. 24). Außerdem lassen sich auch nur auf der Grundlage einer konkreten Feststellung des Sicherungsmangels im Prüfbescheid die nach Ablauf des Nachbesserungszeitraums von zwei Monaten eintretenden Rechtsfolgen zuverlässig beurteilen. Dies gilt insbesondere dann, wenn Streit darüber entsteht, ob der Arbeitgeber einen ausreichenden Nachweis erbracht hat oder die Wertguthabenvereinbarung nach [§ 7e Abs. 6 Satz 3 SGB IV](#) als unwirksam anzusehen und das Wertguthaben aufzulösen ist. Hat der prüfende Rentenversicherungsträger in diesem Sinne Mängel des Insolvenzschutzes bei Wertguthaben festgestellt, weist er darüber hinaus im Prüfbescheid gemäß [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) zugleich den im Wertguthaben enthaltenen und vom Arbeitgeber nach [§ 28e Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) insgesamt zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrag – also nicht nur den vom Arbeitgeber zu tragenden Anteil – aus (vgl. Schlegel, in: Küttner Personalbuch 2022, Wertguthaben/Zeitguthaben Rn. 30; Stäbler, in: Krauskopf, Soziale Krankenversicherung / Pflegeversicherung, Stand: Dezember 2021, [§ 7e SGB IV](#) Rn. 13; Rittweger, in: Rolfs/Giesen/Meßling/Udsching, BeckOK Sozialrecht, Stand: März 2022, [§ 7e SGB IV](#) Rn. 8; Wißing, in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB IV, Stand: März 2016, [§ 7e SGB IV](#), Rn. 58). Nach der Intention des Gesetzgebers soll den Arbeitsvertragsparteien hierdurch bereits im Bescheid verdeutlicht werden, welche Konsequenzen bei fehlender oder mangelhafter Insolvenzschutz eintreten (vgl. die Gesetzesmaterialien in [BT-Drs. 16/10289, S. 17](#) f.; Lüdtke/Winkler, SGB IV, 3. Aufl. 2020, [§ 7e Rn.14](#);

Knospe, NZS 2009, S. 600 ff., 605). Der Prüfbescheid steht insoweit aber unter einer gesetzlich angeordneten aufschiebenden Bedingung, da die Fälligkeit des festgesetzten Gesamtsozialversicherungsbeitrages erst mit ergebnislosem Ablauf der dem Arbeitgeber eingeräumten Nachweisfrist von zwei Monaten eintritt (Ziegler, a.a.O., Rn. 29; Boecken, a.a.O., Rn. 24; Stähler, a.a.O., Rn. 14). Da durch den Prüfbescheid - wie sich aus [§ 7e Abs. 6 Satz 2 SGB IV](#) ergibt - jedoch schon die Verpflichtung zur sofortigen Zahlung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages ausgelöst wird und eine weitere Verwaltungsentscheidung nicht vorgesehen ist, setzt die Feststellung der Beitragsschuld im Verwaltungsakt nach [§ 28p Abs. 1 Satz 5 SGB IV](#) unter Bestimmtheitsgesichtspunkten voraus, dass die Höhe des zu entrichtenden Gesamtsozialversicherungsbeitrags bereits konkret festgesetzt und die Zahlung angeordnet wird (Schlegel, a.a.O., Rn. 30; Ziegler, a.a.O., Rn. 28).

aa) Diesen an den Regelungsinhalt eines Prüfbescheids gemäß [§ 28p Abs. 1 Satz 5, § 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) zu stellenden Bestimmtheitsanforderungen genügt der angefochtene Bescheid nicht. Denn die Beklagte hat im Prüfbescheid vom 24. August 2015 nicht zwischen den einzelnen Verfügungssätzen eines solchen Verwaltungsaktes unterschieden, sondern die Feststellung des Insolvenzversicherungsmangels und die Festsetzung des zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrags gleichgesetzt und unter der unspezifischen Bezeichnung „Nachforderung“ ausgewiesen. Zwar wurde in dem Bescheid einerseits die Zahlung der Nachforderung an die Einzugsstellen angeordnet und andererseits in der Begründung beanstandet, dass die gewählten Sicherungsmittel den in den Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht in voller Höhe umfassten, weil der Arbeitgeberbeitragsanteil nicht auf das gesamte eingebrachte Arbeitsentgelt ohne Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze eingestellt worden sei. Der Bescheid verweist jedoch hinsichtlich der für seine Bestimmtheit wesentlichen personenbezogenen Bezifferung der Beträge sowohl bei der Nachforderung als auch bei den in die Wertguthaben nicht eingestellten Arbeitgeberbeitragsanteilen auf dieselben Anlagen. Den darin enthaltenen Berechnungen und Aufstellungen ist eine Unterscheidung dieser Positionen nicht zu entnehmen. Auf diese Weise bleibt letztlich unklar, ob mit der festgesetzten „Nachforderung“ von 11.083,25 € der Gesamtsozialversicherungsbeitrag ausgewiesen wurde, welchen die Klägerin bei Auflösung der Wertguthaben an die Einzugsstellen zu zahlen hätte (Beitragsforderung), oder aber der Betrag festgestellt wurde, der bei dem in den Wertguthaben der Beigeladenen zu 1 bis 10 enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag nicht von den Sicherungsmitteln umfasst war und den die Klägerin noch einbringen bzw. absichern musste, falls sie die Auflösung der Wertguthaben vermeiden wollte (Beanstandung eines Sicherungsmangels gemäß [§ 7e Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 SGB IV](#)).

Damit fehlt der Regelung des Prüfbescheides eine hinreichende inhaltliche Bestimmtheit. Denn das Bestimmtheitserfordernis des [§ 33 Abs. 1 SGB X](#) verlangt, dass die Verfügungssätze eines Verwaltungsakts nach ihrem Regelungsgehalt in sich widerspruchsfrei sind und der Adressat des Bescheids bei Zugrundelegung der Erkenntnismöglichkeiten eines verständigen Empfängers und unter Berücksichtigung der jeweiligen Umstände des Einzelfalls in die Lage versetzt wird, die von der Behörde gewollte Rechtsfolge vollständig, klar und unzweideutig zu erkennen und sein Verhalten daran auszurichten (BSG, Urteil vom 25. Oktober 2017 - [B 14 AS 9/17 R](#) - juris, Rn. 17; BSG, Urteil vom 6. Februar 2007 - [B 8 KN 3/06 R](#) - juris, Rn. 38; LSG Sachsen, Beschluss vom 22. März 2003 - a.a.O., Rn. 22; Engemann, in: Schütze, SGB X, 9. Aufl. 2020, § 33 Rn. 12 f. m.w.N.). Das war der Klägerin vorliegend jedoch nicht möglich, da der Inhalt und Bezugspunkt der im Prüfbescheid ausgewiesenen „Nachforderung“ offenbleibt und auch anhand der in Bezug genommenen Anlagen nicht eindeutig und unzweifelhaft zu erkennen ist, ob es sich bei der berechneten Forderung um den von ihr aus den (aufgelösten) Wertguthaben abzuführenden Gesamtsozialversicherungsbeitrag oder den zur Behebung der Insolvenzversicherungsmängel in die Wertguthaben der beigeladenen Arbeitnehmer noch einzustellenden und abzusichernden Arbeitgeberanteil handelt. Es obliegt - wie dargestellt - insoweit der Beklagten, einen Prüfbescheid mit der hinreichend konkreten Feststellung eines Insolvenzversicherungsmangels und einer bezifferten Festsetzung des zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrags zu erlassen.

Die Bestimmtheit lässt sich nach Ansicht des Senats im vorliegenden Einzelfall auch nicht über eine Auslegung des Bescheides herstellen. Denn weder aus dem Wortlaut des Bescheids vom 24. August 2015 noch aus den beigelegten Berechnungsblättern lässt sich entnehmen, auf welchen konkreten Sachverhalt und Inhalt sich die ausgewiesene „Nachforderung“ bezieht. Dies war auch aus den Begleitumständen des Erlasses des Bescheids nicht eindeutig zu ersehen. Denn die Beklagte hatte die Klägerin zuvor sowohl zu einer Nachforderung bezüglich zu wenig eingestellter Arbeitgeberbeitragsanteile (Schreiben vom 29. November 2013) als auch zu einer Nachforderung von Sozialversicherungsbeiträgen aus den unwirksamen Wertguthabenvereinbarungen (Schreiben vom 26. Mai 2014) angehört, wobei die in den Anhörungen aufgeführten Werte - wie auch die Beklagte eingeräumt hat - von den im Prüfbescheid ermittelten Beträgen abweichen. Bezeichnenderweise konnte selbst die Beklagte den genauen Regelungsgehalt des angefochtenen Prüfbescheids erst im Verlauf des Klageverfahrens und nur durch Rücksprache mit der Betriebsprüferin klären. Danach sollte mit dem Bescheid vom 24. August 2015 nur die in den Wertguthaben fehlenden und noch nicht insolvenzgesicherten Arbeitgeberanteile für Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrundlage dargestellt und ein Bescheid über die Beitragsforderung aus den (unwirksamen) Wertguthaben der Beigeladenen zu 1 bis 10 erst zu einem späteren Zeitpunkt erlassen werden. Ein Hinweis auf ein solches, gestuftes Vorgehen der Beklagten ist aber weder dem Prüfbescheid vom 24. August 2015 noch dem Widerspruchsbescheid vom 25. Januar 2016 zu entnehmen.

Der Bestimmtheitsmangel ist auch durch den Widerspruchsbescheid vom 25. Januar 2016 nicht beseitigt worden. Zwar hat die Beklagte den Inhalt der festgesetzten Nachforderung im Widerspruchsbescheid dahingehend konkretisiert, dass mit dem angefochtenen Prüfbescheid die angesparten Wertguthaben im Rahmen einer Rückabwicklung entsprechend dem Entstehungsprinzip verbeitragt worden seien und sich hieraus eine Beitragsnachforderung für noch nicht verjährte Gesamtsozialversicherungsbeiträge und Umlagen in Höhe von 11.083,25 € ergeben habe. Der im Ausgangsbescheid angelegte Widerspruch, dass auch der Fehlbetrag an Arbeitgeberanteilen für Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrundlage in den Wertguthaben durch dieselbe Berechnung beziffert und somit trotz der unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen und Beitragsbestandteile auf exakt die gleiche Art und Weise wie der aus den Wertguthaben zu zahlende Gesamtsozialversicherungsbeitrag ermittelt worden war, wurde dadurch jedoch nicht aufgelöst. Denn der Widerspruchsbescheid traf zum einen keine konkreten Feststellungen zum beanstandeten Insolvenzversicherungsmangel, bezifferte insbesondere nicht die Höhe der noch abzusichernden Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag. Zum anderen genügte die Festsetzung (irgendeiner) Beitragsnachforderung und die abstrakte Darstellung ihrer Berechnungsweise im Widerspruchsbescheid - wie dargestellt - nicht den an einen Prüfbescheid zu stellenden Anforderungen, da eine Beitragsfestsetzung auch im Rahmen der Betriebsprüfung hinreichend konkret und personenbezogen zu erfolgen hat. Unter diesen Umständen hat der Prüfbescheid vom 24. August 2015 auch durch den Widerspruchsbescheid vom 25. Januar 2016 keine inhaltlich hinreichend bestimmte Gestalt gefunden ([§ 95 SGG](#)).

Zumal die Widersprüchlichkeit der getroffenen Regelungen durch die Erklärungen der Beklagten im Gerichtsverfahren nochmals verschärft worden sind. Denn die Beklagte hat sich im Klageverfahren zuletzt dahingehend geäußert, dass entgegen der Darstellung im

Widerspruchsbescheid mit dem angefochtenen Bescheid vom 24. August 2015 gerade keine Beitragsforderung festgestellt, sondern vielmehr nur die nicht insolvenzgesicherten Arbeitgeberanteile für Arbeitsentgelt oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze ausgewiesen worden seien. Obgleich für die Beurteilung der Bestimmtheit maßgeblich auf den Zeitpunkt der Bekanntgabe des Verwaltungsaktes abzustellen ist (Engelmann, a.a.O., Rn. 19 m.w.N.), sind derartige Interpretationserklärungen der Beklagten im Rechtsbehelfsverfahren zu beachten. Denn die Behörde ist grundsätzlich befugt, einen unklaren Verwaltungsakt im Klageverfahren nachträglich zu präzisieren (BSG, Urteil vom 31. Januar 1989 – [2 RU 16/88](#) – juris, Rn. 19; BVerwG, Beschluss vom 21. Juni 2006 – [4 B 32/06](#) – juris, Rn. 1; Urteil vom 20. April 2005 – [4 C 18/03](#) – juris, Rn. 54; zur grundsätzlichen Heilungsmöglichkeit unbestimmter Verwaltungsakte im Rechtsbehelfsverfahren: BSG, Urteil vom 8. Dezember 2020 – [B 4 AS 46/20 R](#) – juris, Rn. 24 m.w.N.). Eine solche Präzisierung ist der Beklagten vorliegend jedoch nicht gelungen, da ihre klarstellenden Erklärungen in einem unaufgelösten Widerspruch zum Wortlaut des Widerspruchsbescheids vom 25. Januar 2016 stehen, mit dem die Beklagte die festgesetzte „Nachforderung“ explizit als Beitragsnachforderung für noch nicht verjäherte Gesamtsozialversicherungsbeiträge und Umlagen ausgewiesen hat.

bb) Im Übrigen würde sich am Ergebnis des Verfahrens auch dann nichts ändern, wenn man die Erklärungen der Beklagten im Rechtsbehelfsverfahren als hinreichende Präzisierung des Prüfbescheids vom 24. August 2015 ausreichen ließe. Für die getroffenen Regelungen würde es in diesem Fall jedenfalls an einer Ermächtigungsgrundlage fehlen. Denn der prüfende Rentenversicherungsträger wird – wie dargestellt – durch [§ 28p Abs. 1 Satz 5 i.V.m. § 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) lediglich ermächtigt, im Prüfbescheid den Fall der Untersicherung (Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 bis 4) und den aus dem Wertguthaben vom Arbeitgeber zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrag auszuweisen. Er ist jedoch nach [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) nicht befugt, fehlende Sicherungsmittel für den im Wertguthaben enthaltenen Gesamtsozialversicherungsbeitrag durch Verwaltungsakt zur Zahlung an die Einzugsstellen festzusetzen, wie es die Beklagte in der Sache mit der Präzisierung im Widerspruchsbescheid vom 25. Januar 2016 hinsichtlich der fehlenden Arbeitgeberbeitragsanteile für in die Wertguthaben eingebrachte Arbeitsentgelte oberhalb der Beitragsbemessungsgrenze verfügt hat. Denn die gesetzliche Regelung des [§ 7e Abs. 6 Satz 2](#) f. SGB IV überlässt es grundsätzlich den Arbeitsvertragsparteien, ob sie den von der Prüfstelle festgestellten Insolvenzsicherungsmangel im Sinne von [§ 7e Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 SGB IV](#) beheben oder eine Auflösung des Wertguthabens in Kauf nehmen wollen. Eine sozialversicherungsrechtliche Nachschusspflicht, die von dem prüfenden Rentenversicherungsträger überwacht und durch Verwaltungsakt durchgesetzt werden könnte, ist vom Gesetzgeber nicht vorgesehen worden.

Auch für eine isolierte Beanstandung von Mängeln des Insolvenzschutzes bei Wertguthaben, wie sie die Beklagte nach ihren Erklärungen im Gerichtsverfahren durch den Prüfbescheid vom 24. August 2015 vornehmen wollte, bietet [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) keine Ermächtigungsgrundlage. Denn die Vorschrift knüpft an die Feststellung einer fehlenden oder unzureichenden Insolvenzabsicherung von Wertguthaben im Rahmen der Betriebsprüfung die Rechtsfolge, dass der Rentenversicherungsträger den im Wertguthaben enthaltenen und vom Arbeitgeber zu zahlenden Gesamtsozialversicherungsbeitrag auszuweisen hat. Wie dargestellt, dient die Beitragsfestsetzung dabei nach Sinn und Zweck der Regelung dazu, den Arbeitsvertragsparteien vor Auflösung der Wertguthaben die Konsequenzen des mangelhaften Insolvenzschutzes vor Augen zu führen. Dieser gesetzlichen Warnfunktion wird der Prüfbescheid jedoch nur gerecht, wenn mit der Beanstandung des Insolvenzsicherungsmangels durch den Rentenversicherungsträger, welche gemäß [§ 7e Abs. 6 Satz 2](#) f. SGB IV die Nachweisobliegenheit des Arbeitgebers und ggf. die Auflösung der Wertguthaben zur Rechtsfolge hat (vgl. Ziegler, a.a.O., Rn. 32), zugleich die zu zahlende Beitragsforderung verbindlich ausgewiesen wird.

Schließlich kann sich die Beklagte vorliegend für die festgesetzte „Nachforderung“ auch nicht auf die allgemeine Ermächtigungsgrundlage des [§ 28p Abs. 1 Satz 5 SGB IV](#) und die Kontrolle allgemeiner Arbeitgeberpflichten, die im Rahmen der Betriebsprüfung nach [§ 28p SGB IV](#) generell zu prüfen sind, stützen. Soweit in [§ 7e Abs. 6 SGB IV](#) vier konkrete Fälle für ein Einschreiten der Rentenversicherung bei der Arbeitgeberprüfung benannt sind, kann zwar fraglich sein, ob die Rentenversicherung auch andere Fälle der Missachtung von Arbeitgeberpflichten im Zusammenhang mit Wertguthaben zu prüfen hat, oder ob sich die Prüfpflicht nur auf die konkreten Prüffälle beschränkt, die im Gesetz ausdrücklich genannt sind (vgl. Knospe, a.a.O., § 7e Rn. 58). Auch wenn man eine Prüfpflicht bezüglich der allgemeinen Arbeitgeberpflichten bejaht, wofür viel spricht, wären die tatbestandlichen Voraussetzungen für eine „Nachforderung“ von Sozialversicherungsbeiträgen bezüglich der hier streitigen Arbeitgeberbeitragsanteile offensichtlich nicht erfüllt. Denn infolge des [§ 23b Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) tritt während einer Vereinbarung über flexible Arbeitszeit an die Stelle des in einem bestimmten Monat (tatsächlich) erzielten Entgelts das während dieser Zeit jeweils „fällige“ Arbeitsentgelt, also während der Arbeitsphase ein in der Höhe begrenztes Arbeitsentgelt und während der Freistellung das für diese Zeit auszahlende Arbeitsentgelt aus dem Wertguthaben. Damit enthält [§ 23b Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) entsprechend der amtlichen Überschrift der Vorschrift "Beitragspflichtige Einnahmen bei flexiblen Arbeitszeitregelungen" schon dem Wortlaut nach eine Arbeitsentgeltfiktion, auch wenn sich diese Funktion vorrangig auf [§ 23 Abs. 1 SGB IV](#) bezieht (BSG, Urteil vom 20. März 2013 – [B 12 KR 7/11 R](#) – juris, Rn. 33). Durch diese Arbeitsentgeltfiktion greift [§ 23b Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) über die Rechtsfolgenseite des [§ 23 Abs. 1 SGB IV](#) hinaus, indem nicht lediglich die "Fälligkeit" von zu zahlenden Beiträgen verschoben wird, sondern die Regelung in [§ 23b SGB IV](#) bereits auf der Tatbestandsseite des [§ 23 Abs. 1 SGB IV](#) eine der Höhe bzw. dem Zeitpunkt nach abweichende "Entstehung" des Beitragsanspruchs (= Erzielen von Arbeitsentgelt) fingiert (BSG, a.a.O., Rn. 34). Dem liegt – anknüpfend an die schon durch [§ 7 Abs. 1a Satz 1 SGB IV](#) begründete Qualifizierung des für die Freistellungsphase fälligen Entgelts als (voll beitragspflichtiges) Arbeitsentgelt – die gesetzliche Konzeption zugrunde, dass im Falle vereinbarungsgemäßer Verwendung des Wertguthabens Anknüpfungspunkt für die Beitragsbemessung nur das während der Arbeitsphase bzw. der Freistellungsphase jeweils fällige tatsächliche bzw. fingierte Arbeitsentgelt ist, weil nur dieses als im jeweiligen Zeitraum erzielt gilt. Das bedeutet, dass die Arbeitgeberbeitragsanteile, die das während der Freistellungsphase fingierte Arbeitsentgelt betreffen, zum Zeitpunkt der hier streitigen Betriebsprüfung noch nicht fällig waren, mithin auch nicht „nachgefordert“ werden konnten. Die Frage, ob die noch nicht fälligen Arbeitgeberbeitragsanteile bereits ins Wertguthaben eingezahlt und abgesichert sind (vgl. [§ 7d Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#), wonach Wertguthaben als Arbeitsentgeltguthaben einschließlich des darauf entfallenden Arbeitgeberanteils am Gesamtsozialversicherungsbeitrag zu führen sind), ist hiervon unabhängig zu beurteilen. Diesbezüglich bleibt als „Mittel der Wahl“ nur die Vorgehensweise nach [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#). Wie bereits dargelegt, hat die Beklagte vorliegend aber (selbst bei unterstellter Bestimmtheit) unzulässige Rechtsfolgen an diese Kompetenznorm geknüpft.

cc) Der Mangel der Bestimmtheit des angefochtenen Verwaltungsaktes kann im gerichtlichen Verfahren schließlich auch nicht durch ein "Nachschieben von Gründen" behoben oder deswegen hingenommen werden, weil die Beteiligten durch den Rechtsstreit die grundsätzliche Klärung einer Rechtsfrage anstreben (vgl. BSG, Urteil vom 23. Mai 1995 – [12 RK 63/93](#) – juris, Rn. 14). Aus denselben Gründen kann der erlassene Bescheid vom 24. August 2015 auch nicht gemäß [§ 43 SGB X](#) in einen Bescheid im Sinne von [§ 7e Abs. 6 Satz 1 SGB IV](#) umgedeutet werden. Denn die Festsetzung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages für die Wertguthaben wäre auf ein anderes Ziel

gerichtet. Die Beklagte hat eine entsprechende Beitragsberechnung bislang auch nicht durchgeführt. Die Gerichte sind indes schon im Hinblick auf ihre Kontrollfunktion im Rahmen der Gewaltenteilung nicht berechtigt oder gar gehalten, bei unzureichender Bestimmtheit des Prüfbescheides eine umfassende Prüfung der Beitragsabführung auf Seiten des betroffenen Arbeitgebers durchzuführen, um dann eine Beitragsnacherhebung durch Urteil erstmalig festzusetzen (LSG Niedersachsen-Bremen, Teilurteil vom 18. Juni 2016 - a.a.O., Rn. 61 ff.). Hierin läge zudem eine unzulässige „reformatio in peius“ (vgl. BSG, Urteil vom 27. April 2021 - [B 12 R 18/19 R](#) - juris, Rn. 41).

b) Die erhobene Leistungsklage ist hingegen unzulässig.

aa) Die Klägerin konnte ihr Leistungsbegehren zunächst nicht im Rahmen eines Antrags auf Vollzugsfolgenbeseitigungsanordnung gemäß [§ 131 Abs. 1 Satz 1 SGG](#) geltend machen.

Wird - wie vorliegend - ein Verwaltungsakt, der bereits vollzogen ist, aufgehoben, so kann das Gericht danach aussprechen, dass und in welcher Weise die Vollziehung des Verwaltungsakts rückgängig zu machen ist. Dies ist allerdings nur zulässig, wenn die Verwaltungsstelle rechtlich dazu in der Lage und diese Frage ohne weiteres in jeder Beziehung spruchreif ist ([§ 131 Abs. 1 Satz 2 SGG](#)). Die gerichtliche Anordnung der Vollzugsbeseitigung setzt als Annex zur Anfechtungsklage ferner voraus, dass es sich bei der zu beseitigenden Situation um eine unmittelbare Folge der Vollziehung des rechtswidrigen Verwaltungshandelns handelt, die nicht erst durch ein weiteres Verhalten des Betroffenen oder Dritter verursacht worden ist (Schütz, in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGG, Stand: Juni 2022, § 131 Rn. 16; Keller, in: Meyer-Ladewig/Keller/Leitherer/Schmidt, Kommentar zum SGG, 13. Aufl. 2020, § 131 Rn. 4, jeweils m.w.N.).

Diese Voraussetzungen sind vorliegend nicht erfüllt. Die Klägerin kann eine Rückzahlung der von den Einzugsstellen vorläufig eingezogenen Beiträge schon deshalb nicht im Wege der Vollzugsfolgenbeseitigung geltend machen, weil es sich bei der Beitragsabführung nicht um eine unmittelbare Folge des aufgehobenen Prüfbescheids der Beklagten handelt. Denn das Verfahren zur Erhebung von Gesamtsozialversicherungsbeiträgen ist im Rahmen einer Betriebsprüfung zweigeteilt. Dem Zahlungsbescheid des prüfenden Rentenversicherungsträgers kommt in diesem Verfahren lediglich die Funktion eines Grundlagenbescheides für die Beitragserhebung zu (BSG, Urteil vom 28. Mai 2015 - [B 12 R 16/13 R](#) - juris, Rn. 23; Urteil vom 15. September 2016 - [B 12 R 2/15 R](#) - juris, Rn. 24; vgl. auch Scheer - a.a.O., Rn. 255 ff.). Die Entscheidung, ob und unter welchen Bedingungen ein solcher Bescheid vollzogen wird und die Beiträge (vorläufig) eingezogen werden, obliegt nach [§ 28h Abs. 1 SGB IV](#) allein den Einzugsstellen als Gläubiger des Gesamtsozialversicherungsbeitrags (vgl. zuletzt Senatsbeschluss vom 19. Juli 2022 - L 4 BA 956/22 ER - n.v.). Aus den gleichen Gründen kann auch der von der Klägerin geltend gemachte Anspruch auf Zinsen für die entrichteten Beiträge nicht im Wege eines Antrags nach [§ 131 Abs. 1 Satz 1 SGG](#) durchgesetzt werden (vgl. LSG Baden-Württemberg, Urteil vom 29. August 2019 - [L 6 U 3728/18](#) - juris, Rn. 74 ff.). Denn der Zinsanspruch betrifft in der Sache immer den Ersatz entgangener eigener Zinsen oder andere Nachteile, die nur mittelbar durch die rechtswidrige Vermögensverschiebung entstanden sind. Im Übrigen ist die Klägerin rechtlich auch nicht dazu in der Lage, den erfolgten Beitragseinzug rückabzuwickeln. Denn für die Erstattung der Beiträge sind die Sozialversicherungsträger zuständig, denen die entsprechenden Beiträge letztlich zugeflossen sind (BSG, Urteil vom 23. Mai 2017 - [B 12 KR 9/16 R](#) - juris, Rn. 28; Waßer in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB IV, Stand: August 2021, § 26 SGB Rn. 132). Eine Rückerstattung durch die Beklagte könnte daher allenfalls hinsichtlich der Rentenversicherungsbeiträge erfolgen. Allerdings ist gemäß [§ 211 Abs. 1](#) Sechstes Buch Sozialgesetzbuch (SGB VI) in Verbindung mit den zwischen den Spitzenverbänden der Sozialversicherungsträger vereinbarten „Gemeinsamen Grundsätzen für die Auf- und Verrechnung und Erstattung zu Unrecht gezahlter Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung aus einer Beschäftigung“ (in der Fassung vom 20. November 2019, Ziffer 4.3.1) auch die Entscheidung über die Erstattung der Beiträge zur Gesetzlichen Rentenversicherung auf die Einzugsstellen übertragen. Ein Ausnahmefall im Sinne von 4.3.2 dieser Grundsätze ist weder ersichtlich noch von der Klägerin dargetan worden. Die Beklagte ist für die Rückabwicklung des Beitragseinzugs mithin nicht zuständig.

bb) Eine originäre Leistungsklage auf Verurteilung der Beklagten zur Rückerstattung der eingezogenen Beiträge und zur Zahlung von Zinsen für die Beitragsforderung ist ebenfalls unzulässig, weil insoweit weder ein anfechtbarer Verwaltungsakt vorliegt noch ein Vorverfahren durchgeführt worden ist. Über Ansprüche aus [§ 26 Abs. 2](#), [§ 27 SGB IV](#) hat grundsätzlich zunächst eine Verwaltungsentscheidung zu ergehen, sodass gemäß [§ 54 Abs. 5 SGG](#) nicht unmittelbar Klage auf die Leistung erhoben werden kann (LSG Baden-Württemberg, Urteil vom 29. August 2019 - a.a.O., Rn. 73). Im Übrigen hat die Klägerin auch keinen hinreichend bestimmten Klageantrag gestellt. Denn sie hat - obgleich sie den geltend gemachten Anspruch auf Beitragsrückerstattung aus abgeschlossenen Vorgängen in der Vergangenheit herleitet - weder ihren Zahlungsantrag beziffert noch dargelegt, welche Beiträge von den Einzugsstellen bereits eingezogen worden sind (vgl. zur Erforderlichkeit der Bezifferung und Substantiierung: BSG, Urteil vom 10. März 2022 - [B 1 KR 2/21 R](#) - juris, Rn. 7 m.w.N.; für eine Klage auf Beitragsrückerstattung: LSG Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 17. Dezember 2013 - [L 18 KN 362/10](#) - juris, Rn. 28).

4. Die Kostenentscheidung beruht auf [§ 197a Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 3 SGG](#) i.V.m. [§ 155 Abs. 1](#) Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO). Nachdem sich die Beigeladenen am Verfahren auch in der Berufungsinstanz nicht beteiligt haben, war es nicht angezeigt, ihre außergerichtlichen Kosten der Beklagten oder Klägerin aufzuerlegen ([§§ 162 Abs. 3](#), [154 Abs. 3 VwGO](#)).

5. Die Revision war nicht zuzulassen, da Gründe hierfür (vgl. [§ 160 Abs. 2 SGG](#)) nicht vorliegen.

6. Der Streitwert ergibt sich gemäß [§ 197 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 SGG](#) in Verbindung mit [§ 63 Abs. 2 Satz 1](#), [§ 52 Abs. 1](#) und 3 Satz 1, [§ 47 Abs. 1](#) Gerichtskostengesetz (GKG) auch für das Berufungsverfahren aus der Höhe der angegriffenen, durch den angefochtenen Bescheid festgesetzten Forderung. Der Leistungsantrag der Klägerin wirkt sich vorliegend nicht streitwerterhöhend aus. Sind bei einer objektiven Klagehäufung die verschiedenen prozessualen Ansprüche - wie hier - auf dasselbe wirtschaftliche Ergebnis gerichtet, bilden sie kostenrechtlich eine Einheit mit der Folge, dass wegen des einheitlichen Interesses entgegen der Grundregel des [§ 39 Abs. 1 GKG](#) eine Zusammenrechnung der einzelnen Streitwerte unterbleibt und in entsprechender Anwendung von [§§ 44](#), [45 Abs. 1 Satz 2 GKG](#) nur der höhere Streitwert anzusetzen ist (vgl. Schindler, in: Dörndorfer/Wendtland/Gerlach/Diehn, BeckOK Kostenrecht, Stand: April 2022, [§ 39 GKG](#) Rn. 17 f.; Dörndorfer, in: Binz/Dörndorfer/Zimmermann, Kommentar zum GKG, FamGKG, JVEG, 5. Auflage 2021, [§ 39 GKG](#) Rn. 2).

Rechtskraft

Aus
Saved
2022-08-05