L 22 R 389/12

Land
Berlin-Brandenburg
Sozialgericht
LSG Berlin-Brandenburg
Sachgebiet
Rentenversicherung
Abteilung
22
1. Instanz
SG Frankfurt (Oder) (BRB)
Aktenzeichen
S 6 R 837/09
Datum
02.04.2012
2. Instanz
LSG Berlin-Brandenburg
Aktenzeichen
L 22 R 389/12
Datum
23.01.2014
3. Instanz
Bundessozialgericht
Aktenzeichen
-
Datum
-
Kategorie
Urteil
Auf die Berufung des Klägers wird das Urteil des Sozialgerichts Frankfurt (Oder) vom 02. April 2012 geändert. Die Beklagte wird unter Aufhebung des Bescheides vom 23. September 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 04. November 2009 verpflichtet, den Bescheid vom 15. April 1996 insoweit zurückzunehmen, als Verpflegungsgeld für 1958 in Höhe von 919,30 Mark, für 1959 in Höhe von 1.206 Mark, für 1960 in Höhe von 1.226,10 Mark, für 1961 in Höhe von 1.206 Mark, für 1962 in Höhe von 1.203 Mark, für 1963 in Höhe von 1.209,35 Mark, für 1964 in Höhe von 1.226,10 Mark, für 1965 bis 1967 jeweils in Höhe von 1.222,75 Mark und für 1968 in Höhe von 1.151,45 Mark als weiteres Arbeitsentgelt berücksichtigt wird. Die Beklagte hat dem Kläger die außergerichtlichen Kosten des erstinstanzlichen Verfahrens zu zwei Dritteln und des Berufungsverfahrens in vollem Umfang zu erstatten. Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Der Kläger begehrt von der Beklagten die Berücksichtigung von Verpflegungsgeld im Zeitraum vom 01. März 1958 bis 31. Dezember 1968 als weiteres tatsächlich erzieltes Arbeitsentgelt.

Der im August 1933 geborene Kläger, der von August 1955 bis Februar 1958 Offiziersschüler der Kasernierten Volkspolizei bzw. der Nationalen Volksarmee war, arbeitete vom 01. März 1958 bis 31. Juli 1959 als Kontrolleur, vom 01. August 1959 bis 31. Mai 1967 als Zollunterführer und vom 01. Juni 1967 bis 31. März 1972 als Sachbearbeiter beim Abzw. der Z, am 31. Dezember 1968 im Dienstgrad eines Zollobersekretärs, danach zuletzt im Dienstgrad eines Zollunterkommissars.

Mit Bescheid vom 15. April 1996 stellte die Oberfinanzdirektion Berlin die Zeit vom 01. März 1958 bis 31. März 1972 als Zeit der Zugehörigkeit zum Sonderversorgungssystem der Angehörigen der Z (SVA-Zoll) und die während dieser Zeit tatsächlich erzielten Arbeitsentgelte fest, wobei ein Verpflegungsgeld unberücksichtigt blieb. Gleichzeitig wies sie in der Spalte "Entgelt nach AAÜG" für die Jahre 1968 bis März 1972 davon abweichende geringere Arbeitsentgelte aus. Auf den dagegen eingelegten Widerspruch erteilte die Oberfinanzdirektion Berlin den Widerspruchsbescheid vom 10. Februar 1997, mit dem sie verfügte, dass vom tatsächlich erzielten Arbeitsentgelt in der Spalte "Entgelt nach AAÜG" für 1968 kein abweichendes geringeres Arbeitsentgelt und für die Jahre 1969 bis März 1972 ein davon abweichendes geringeres Arbeitsentgelt lediglich bis zu den Werten der Anlage 3 AAÜG auszuweisen ist. Auf die dagegen beim Sozialgericht Frankfurt (Oder) (S 9 246/97) erhobene Klage erteilte die Oberfinanzdirektion Cottbus zunächst den Bescheid vom 06. August 2001, mit dem sie den Bescheid vom 15. April 1996 dahingehend abänderte, dass der Widerspruchsbescheid vom 10. Februar 1997 mit den dort getroffenen Regelungen nicht erst ab 01. Januar 1997, sondern bereits ab 01. Juli 1993 wirksam wird. Mit weiterem Bescheid vom 21. Februar 2002 änderte sie den Widerspruchsbescheid vom 10. Februar 1997 mit Wirkung ab 01. Januar 1997 dahingehend ab, dass die für den Zeitraum vom 01. Januar 1969 bis 31. März 1972 erfolgte Begrenzung des Entgelts nach AAÜG jeweils auf die Werte der Anlage 3 AAÜG aufgehoben und nunmehr das Entgelt nach AAÜG jeweils in Höhe des (ungekürzten) Jahresbruttoarbeitsentgelts bescheinigt wird.

Im Januar 2008 beantragte der Kläger unter Hinweis auf das Urteil des Bundessozialgerichts (BSG) vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R die Überprüfung dieser Bescheide, da er weitere Zuschläge und Abgeltungen als Gegenleistung für erbrachte Arbeitsleistung bzw. im Zusammenhang damit erhalten habe.

Mit Bescheid vom 23. September 2008 lehnte die Bundesfinanzdirektion Mitte diesen Antrag ab. Dem Sinn und Zweck des § 1 Abs. 1 Anspruchs- und Anwartschaftsüberführungsgesetz (AAÜG) entsprechend sei das Entgelt mitzuteilen, das bei der Rentenberechnung nach dem Sozialgesetzbuch Sechstes Buch (SGB VI) zu berücksichtigen wäre. Dafür sei ausschließlich Bundesrecht maßgebend. Das Verpflegungsgeld und weitere Zahlungen hätten lediglich Aufwandsersatzcharakter. Diese wären weder ihrem Charakter entsprechend nach

bundesdeutschem Rechtsverständnis rentenversicherungspflichtiges Entgelt, noch seien sie nach der Versorgungsordnung der Zollverwaltung der ehemaligen DDR beitragspflichtig gewesen.

Den dagegen eingelegten Widerspruch, mit dem der Kläger nochmals um amtliche Ausweisung der erhaltenen Zulagen und Zuschläge unter Hinweis auf § 14 SGB IV bat, wies die Bundesfinanzdirektion Mitte mit Widerspruchsbescheid vom 04. November 2009 zurück: Der Wortlaut des § 6 Abs. 1 AAÜG nehme zwar Bezug auf den in § 14 SGB IV geregelten Begriff des Arbeitsentgeltes. Der Klammerzusatz in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG (§ 256 Abs. 2 SGB VI) zeige aber zugleich, dass der Gesetzgeber eine Verzahnung des Arbeitsentgeltes als Begrifflichkeit des SGB IV mit dem dem Grunde nach versicherbaren rentenrechtlichen Verdienst der Versicherten der Sozialversicherung habe herstellen wollen. Leistungen, die dem Grunde nach nicht versicherbar gewesen seien und auch nach dem Versorgungsrecht keinerlei versorgungsrechtliche Bedeutung für die Sonderversorgung gehabt hätten, könne daher eine Überführungsrelevanz nicht beigemessen werden. Es wäre eine sinnentstellende und verzerrende Auslegung des Entgeltbegriffs, wenn nach dem AAÜG und den im Jahre 1991 gültigen steuerrechtlichen Regelungen der Bundesrepublik Deutschland zu DDR-Zeiten gewährte Geldzuflüsse an Angehörige der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme rentenrechtliche Rangstellen begründen könnten, von denen der Personenkreis des § 256 SGB VI von vornherein ausgeschlossen sei. Das BSG habe im Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R allein über gezahlte Jahresendprämien entschieden.

Dagegen hat der Kläger am 27. November 2009 beim Sozialgericht Frankfurt (Oder) Klage erhoben.

Er hat vorgetragen, für die Dauer seines Dienstverhältnisses habe ein Anspruch auf Besoldung und weiterer Zahlungen bestanden. Nach der Rechtsprechung des BSG sei dem Begriff Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 und § 8 Abs. 1 Satz 2 AAÜG der bundesdeutsche Begriff des Arbeitsentgelts nach der zum Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des AAÜG am 01. August 1991 geltenden Fassung zugrunde zu legen. Arbeitsentgelte seien danach alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen bestehe, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet würden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt würden. Das Verpflegungsgeld sei nicht nach § 17 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV i. V. m. § 1 Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) ausgeschlossen, denn es sei nach der maßgeblichen Rechtslage nach dem Einkommensteuergesetz (EStG) am 01. August 1991 gerade nicht lohnsteuerfrei gewesen. Dies folge aus § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG und § 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG. Soweit die Beklagte ausführe, die streitgegenständlichen Zahlungen seien von ihrem Charakter her als Sozialleistungen zu qualifizieren, gehe diese Ansicht ins Leere. Das von der Beklagten dazu u. a. zitierte Urteil des BSG vom 04. Mai 1999 – 4 RA 6/99 R beziehe sich auf Krankengeld. Das BSG habe im Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R eine Ermittlung des Entgeltbegriffs des § 6 AAÜG nach den Regeln des § 256 a SGB VI ausdrücklich verneint. Nach der Rechtsprechung des BSG sei wegen des Entgeltbegriffs nicht an das DDR-Recht anzuknüpfen, so dass es auch auf die Steuer- und Sozialversicherungspflicht der Einnahmen in der DDR nicht ankomme. Im Übrigen behandele die Beklagte selbst das Wohnungsgeld und ab 01. Januar 1991 auch das Verpflegungsgeld als Arbeitsentgelt. Nach § 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG seien für den dort genannten Personenkreis lediglich die im Einsatz gewährte Verpflegung und Verpflegungszuschüsse lohnsteuerfrei. Der Hinweis der Beklagten auf das Arbeitsrecht der DDR gehe ins Leere, denn das Arbeitsgesetzbuch habe nicht für die Angehörigen der Zollverwaltung der DDR gegolten. Das Verpflegungsgeld sei nicht im ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse des damaligen Arbeitgebers getätigt worden. So habe der Bundesfinanzhof (BFH) im Urteil vom 21. Januar 2010 – VI R 51/08 entschieden, dass die unentgeltliche Verpflegung grundsätzlich Arbeitslohn darstelle. Das Urteil des BSG vom 29. Januar 2004 – B 4 RA 19/03 R zum Sperrzonenzuschlag stehe nicht entgegen, denn der Sperrzonenzuschlag gehöre deswegen nicht zum Arbeitsentgelt, weil er nicht wegen der ausgeübten Beschäftigung, sondern wegen des Wohnens im Sperrgebiet als Vergünstigung gewährt worden sei. Gegenstand der im Arbeitsgesetzbuch der DDR sowie in der Ordnung über die Verpflegungsversorgung geregelten sozialen Betreuung sei nicht die Zahlung des Verpflegungsgeldes, sondern vielmehr die Organisation der Verpflegung, das heißt das Vorhandensein einer Versorgungseinrichtung, gewesen. Betriebe und Einrichtungen der DDR seien daher verpflichtet gewesen, Küchen und Personal kostenlos für die Beschäftigten vorzuhalten. Ausdruck der sozialen Fürsorge bzw. Betreuung sei die kostenlose Zubereitung des Essens gewesen. Der Kläger begehre jedoch nicht, ihm diesen Sachbezug der sozialen Betreuung als Arbeitsentgelt anzuerkennen. Das BSG habe bereits mit Urteil vom 27. September 1983 (BSGE 55, 297 = SozR 5357 § 2 Nr. 1) entschieden, dass es sich bei Verpflegungskostenzuschüssen um beitragspflichtiges Arbeitsentgelt handele. Der Kläger habe bis 31. Dezember 1968 keinen Offiziersdienstgrad inne gehabt.

Der Kläger hat, nachdem er seine Klage bezüglich weiterer Zulagen und Zuschläge für die Zeit vom 01. März 1958 bis 31. März 1972, einer unentgeltlichen Verpflegung für die Zeit von Juni bis Dezember 1962 und eines Verpflegungsgeldes für die Zeit vom 01. Januar 1969 bis 31. März 1972 zurückgenommen hatte, lediglich noch die Berücksichtigung von Verpflegungsgeld für die Zeit vom 01. März 1958 bis 31. Dezember 1968 in Höhe der von der Beklagten vorgelegten Aufstellung begehrt.

Die Beklagte hat gemeint, an der gesamten BSG-Rechtsprechung werde deutlich, dass Arbeitsentgelt nur Zahlungsarten umfasse, die als Gegenwert/Gegenleistung für eine erbrachte Arbeitsleistung gezahlt worden seien. Sozialleistungen und Aufwandsentschädigungen stellten hingegen kein Arbeitsentgelt dar. Verpflegungsgeld sei von seinem Charakter her als Sozialleistung oder Aufwandsentschädigung zu qualifizieren und sei nicht als Gegenwert für die erbrachte Arbeitsleistung gewährt worden. Verpflegungsgeld hätten Bedienstete der Zollverwaltung nur erhalten, sofern sie nicht an einer Gemeinschaftsverpflegung teilgenommen hätten. Die Verpflegungsverpflichtung sei Ausdruck einer sozialrechtlichen und nicht einer arbeitsrechtlichen Verantwortung und Leistungserbringung gewesen. Ursprünglich habe die Verpflichtung zur Verpflegung in unmittelbarem Zusammenhang mit der staatlichen Lenkung der Nahrungsmittelverteilung nach dem Krieg gestanden. Verpflegungsgeld sei sowohl nach dem Wortlaut als auch nach Sinn und Zweck kein Arbeitsentgelt gewesen. Das Verpflegungsgeld sei in der DDR nicht versorgungsrelevant gewesen. Die Altersversorgung der ehemals Sonderversorgten habe mit der Systementscheidung in die gesetzliche Rentenversicherung überführt werden und der Rechtstellung der Beschäftigten in der Sozialpflichtversicherung und der freiwilligen Zusatzrentenversicherung angeglichen werden sollen. Der Gesetzgeber habe im AAÜG für die ehemals Zusatz- und Sonderversorgten deshalb keinesfalls einen Entgeltbegriff zugrunde legen wollen, mit dem diesen andere und höhere rentenrechtliche Ansprüche vermittelt worden wären als dem Personenkreis des § 256 a SGB VI. Würde allein die Erfüllung des Entgeltbegriffs nach dem §§ 14 und 17 SGB IV und der Arbeitsentgeltverordnung in Abhängigkeit von den Zufälligkeiten des bundesrepublikanischen Steuerrechts im Jahre 1991, mit dem erkennbar nur bundesrepublikanische Verhältnisse geregelt werden sollten, schon für die rentenrechtliche Berücksichtigung von zu DDR-Zeiten erfolgten Geldzuflüssen ausreichen, wäre das Überführungsprogramm des AAÜG ad absurdum geführt. Vielmehr seien Zahlungen, die sich auch nach dem Recht der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme der ehemaligen DDR in keiner Weise auf die Versorgungshöhe ausgewirkt hätten, von einem Bestands- bzw. Vertrauensschutzzweck nicht umfasst. Würden solche Zahlungen als rentenüberführungsrelevant und damit rentenerhöhend anerkannt, käme es zu einem Systembruch

und zur Privilegierung einer Personengruppe, die durch keinen sachlichen Differenzierungsgrund zu rechtfertigen wären. Da Verpflegungsgeld von vornherein kein Arbeitsentgelt sei, seien die Ausnahmeregelungen in § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV i. V. m. § 1 Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) nicht anwendbar, so dass nur hilfsweise darauf hingewiesen werde, dass auch nach damaligem bundesdeutschem Recht (1991) Verpflegungsgeld nicht rentenwirksam gewesen sei, so dass eine Ausnahmeregelung in der ArEV bzw. im Steuerrecht nicht erforderlich gewesen sei. Nach dem Arbeitsrecht der DDR sei die soziale Betreuung der Werktätigen im Betrieb fester Bestandteil der Sozialpolitik des sozialistischen Staates gewesen. Die Besoldung der Mitarbeiter der Zollverwaltung der DDR habe sich zwar nicht nach dem Arbeitsgesetzbuch der DDR gerichtet. Gleichwohl seien die dort kodifizierten Regelungen Maßstab der Versorgung für die Mitarbeiter auch in den Sonderversorgungssystemen gewesen. Auch eine historische Betrachtung belege die rein soziale Motivation der Auszahlung des Verpflegungsgeldes anknüpfend an den kasernierten Volkspolizisten. Dabei sei allgemein zu sagen, dass diejenigen, die in Gemeinschaftsunterkünften untergebracht worden seien, dort auch unentgeltlich hätten verpflegt werden müssen. Sei eine Kasernierung nicht möglich oder nicht angezeigt gewesen, habe der Beschäftigte Verpflegungsgeld erhalten. Auch in der Versorgung der übrigen Bevölkerung sei zwischen dem allgemeinen Arbeitslohn und der zusätzlichen sozialen Pflicht des Staates, seine Einwohner mit ausreichender und hochwertiger Nahrung zu versorgen, unterschieden worden. Dies sei nach der Abschaffung der Lebensmittelkarten dadurch umgesetzt worden, dass gemäß § 3 Abs. 3 des Gesetzes über die Abschaffung der Lebensmittelkarten ein einheitlicher Zuschlag zu zahlen gewesen sei, der lohnsteuerfrei gewesen sei und nicht der Beitragspflicht zur Sozialversicherung unterlegen habe. Entgegen der Darstellung des Klägers habe die Beklagte die Bestimmung des Arbeitsentgelts nicht unmittelbar aus § 256 a Abs. 2 SGB VI abgeleitet. Es sei auf den Wortlaut des § 6 AAÜG hingewiesen worden, der nach den Worten "als Verdienst" den Klammerzusatz "(§ 256 a Abs. 2 SGB VI)" enthalte. Dieser könne nur als eine im Gesetz ausdrücklich verankerte Interpretationshilfe verstanden werden. Denn dass der besagte Klammerzusatz keinen unmittelbaren technischen Verweis auf § 256 a Abs. 2 SGB VI beinhalten könne, verstehe sich von selbst. Die Sonderversorgten hätten mit ihrem Einkommen weder der Sozialpflichtversicherung der DDR unterlegen, noch hätten sie ihr Einkommen in der FZR versichern können. Vor diesem Hintergrund sei der Klammerzusatz nur im Hinblick darauf sinnvoll, dass es grundsätzlich einen Gleichklang mit den Verdiensten der Beschäftigten ohne Zusatz- und Sonderversorgungsansprüchen habe gehen sollen. Wie das BSG im Urteil vom 29. Januar 2004 (B 4 RA 19/03 R – zum Sperrzonenzuschlag) richtig erkannt habe, reiche der Umstand, dass das Verpflegungsgeld zeitgleich, wenn auch im Gehaltsstreifen deutlich abgetrennt, mit dem Nettolohn des Beschäftigten ausgezahlt worden sei, noch nicht zur Qualifikation als Arbeitsentgelt. Ergänzend weise die Beklagte darauf hin, dass die sozialpolitische Fürsorge des Staates sich auch in der so genannten "allgemeinen Verpflegungsverpflichtung" widerspiegele. Dabei sei es nicht um eine allgemeine Anhebung des Nettolohnes gegangen; vielmehr habe die soziale Verantwortung des Staates, seine Beschäftigten anständig zu ernähren, im Vordergrund gestanden. Diese Überlegungen würden auch durch das Arbeitsgesetzbuch der DDR (AGB) gestützt, das unter der Überschrift "Soziale Betreuung" eine vergleichbare Regelung enthalten habe. Selbst wenn bei der Verweisung des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG der sehr weite Arbeitsentgeltbegriff des § 14 Abs. 1 SGB IV zugrunde gelegt werde, sei das Verpflegungsgeld kein Arbeitsentgelt. Dies folge aus dem in der Bundesrepublik Deutschland seit seiner Gründung zum Ausdruck kommenden Grundsatz der Parallelität von Steuer- und Beitragspflicht. Vom Verpflegungsgeld sei im Zuflusszeitpunkt keine (Lohn-)Steuer abgeführt worden. Das zwangsläufige Regelungsdefizit im Bundesrecht, das dadurch entstehe, dass das EStG in der am 01. August 1991 geltenden Fassung nicht Rechtsbegriffe und Rechtsvorschriften des DDR-Rechts benenne, führe hinsichtlich der Steuerbefreiung von besonderen Entgeltbestandteilen in der DDR zu einer schier uferlosen Ausweitung dessen, was der jeweilige Versorgungsträger als Arbeitsentgelt festzustellen habe. Dadurch komme es zudem zu willkürlichen Ungleichbehandlungen innerhalb der Begünstigten, weil in den wenigsten Fällen ein Nachweis erbracht werden könne. Durch die Berücksichtigung von Verpflegungsgeld käme es zu einer unverhältnismäßigen Erhöhung des Arbeitsentgelts und damit zu einer nicht gerechtfertigten Besserstellung der Sonderversorgten gegenüber den übrigen Versicherten. Lediglich um den "unternehmerischen" Erfolg nicht zu gefährden, sei Vollverpflegung zur Verfügung gestellt worden. Die Berücksichtigung eines steuerfreien Verpflegungszuschusses als rentenwirksames Arbeitsentgelt widerspräche im Übrigen dem Grundprinzip der Spiegelbildlichkeit, wonach sich in der Altersversorgung der Lebensstandard spiegeln solle, der im Berufsleben geherrscht habe. Das Verpflegungsgeld habe sich – ähnlich wie bei einem durchlaufenden Posten – nicht auf den Lebensstandard ausgewirkt. Wegen der Höhe des Verpflegungsgeldes hat die Beklagte auf die vorgelegte Aufstellung über die Zahlung von Verpflegungsgeld verwiesen.

Mit Urteil vom 02. April 2012 hat das Sozialgericht – im Einverständnis der Beteiligten ohne mündliche Verhandlung – die Klage abgewiesen: Verpflegungsgeld sei nicht zu berücksichtigen, da es sich nicht um Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen handele. Das Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG sei nicht nach den Regeln des in dieser Vorschrift erwähnten § 256 a Abs. 2 SGB VI zu ermitteln. Die Begriffe Arbeitsentgelt und Arbeitseinkommen stimmten vielmehr mit den entsprechenden Begriffen in §§ 14, 15 SGB IV überein. Das Verpflegungsgeld sei danach keine Sozialleistung, sondern habe Lohncharakter. Es sei zwar nach der Terminologie der Besoldungsordnungen der Zollverwaltung keine Besoldung gewesen. Darauf komme es jedoch nicht an, weil nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV unerheblich sei, unter welcher Bezeichnung Einnahmen aus einer Beschäftigung geleistet würden. Für einen Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis spreche, dass es sich um eine finanzielle Abgeltung der im Rahmen des Dienstverhältnisses als Sachleistung gewährten Vollverpflegung gehandelt habe und diese nur gezahlt worden sei, wenn der Angehörige der Zollverwaltung nicht an der Vollverpflegung teilgenommen habe. Die Kammer stimme der Rechtsprechung des BSG aber insoweit nicht zu, dass der Begriff des Arbeitsentgelts im Sinne einer strikten und statischen gesetzlichen Verweisung auf das gesamte am 01. August 1991 in der Bundesrepublik Deutschland geltende Beitragsrecht auszulegen sei. Es könne nicht auf die steuerrechtlichen Regelungen der am 01. August 1991 geltenden bundesdeutschen Gesetze ankommen. Die fehlende förmliche Verweisung lege vielmehr den Schluss nahe, dass nur Grundsätze entsprechend anzuwenden seien, die dem am 01. August 1991 geltenden beitragsrechtlichen Bestimmungen des Bundesrechts zugrunde gelegen hätten. Damit sei der in § 1 ArEV in der am 01. August 1991 geltenden Fassung verwirklichte Grundsatz zu berücksichtigen, nach dem steuerfreie Geld- und geldwerte Sachleistungen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt würden, nicht dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt zugehörten. Nach § 38 Abgabenordnung (AO) entstünden Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis, sobald der Tatbestand verwirklicht sei, an den das Gesetz die Leistungspflicht knüpfe, also mit dem Zufluss der Einnahme. Da Verpflegungsgeld im Zuflusszeitpunkt steuerfrei gezahlt worden sei, sei es nicht Arbeitsentgelt. Die Berücksichtigung eines steuerfreien Verpflegungsgeldes als rentenwirksames Arbeitsentgelt widerspräche im Übrigen dem Grundprinzip der Spiegelbildlichkeit, wonach sich in der Altersversorgung der Lebensstandard widerspiegeln solle, der im Berufsleben geherrscht habe. Die Berücksichtigung des Verpflegungsgeldes stelle außerdem eine willkürliche und sachlich nicht gerechtfertigte Besserstellung der Sonderversorgten dar, die dem Grundsatz des EV widerspreche, denn es würden nach dem Recht der DDR nicht versorgungswirksam gewesene Entgeltbestandteile berücksichtigt. Soweit die Beklagte Wohngeld als gleichfalls nach DDR-Recht steuerfreiem Besoldungsbestandteil angerechnet habe, folge daraus kein Anspruch auf Gleichbehandlung im Unrecht.

Gegen das seinem Prozessbevollmächtigten am 16. April 2012 zugestellte Urteil richtet sich die am 08. Mai 2012 eingelegte Berufung des Klägers.

Er trägt ergänzend vor, die Berücksichtigung von Verpflegungsgeld als Arbeitsentgelt stelle auch keine Verletzung des Art. 3 Grundgesetz (GG) gegenüber den Angehörigen der Sozialpflichtversicherung und der freiwilligen Zusatzrentenversicherung dar (Hinweis auf Urteil des Bundesverfassungsgerichts – BVerfG vom 28. April 1999 – 1 BvL 32/95). Dem angefochtenen Urteil sei nicht darin zuzustimmen, dass Entgeltbestandteile, auf die im Zuflusszeitpunkt keine Lohnsteuer zu entrichten gewesen sei, kein Arbeitsentgelt seien. Wie bereits das BSG im Urteil vom 23. August 2007 entschieden habe, sei für den Entgeltbegriff des AAÜG unerheblich, ob die fraglichen Einkünfte sozialversicherungspflichtig oder nach dem Recht der DDR steuerpflichtig gewesen seien. Würde diesem Urteil gefolgt, hätten die ehemaligen Angehörigen der Sonderversorgungssysteme kaum bzw. gar kein rentenwirksames Arbeitsentgelt, denn lediglich die Vergütung für den Dienstgrad der Offiziere habe dem gesetzlichen Lohnsteuerabzug unterlegen. Der im Entwurf eines zweiten AAÜG-Änderungsgesetzes vom 23. März 2001 (Bundestag-Drucksache 14/5640, S. 14) vorgesehene § 6 Abs. 10 AAÜG, in dem eine Reduzierung des Arbeitsentgeltes auf die im Zuflusszeitpunkt beitragspflichtigen Besoldungsbestandteile vorgesehen gewesen sei, sei vom Bundestag entsprechend der Empfehlung seines Ausschusses für Arbeit und Sozialordnung vom 16. Mai 2001 (Bundestag-Drucksache 14/6063) als im Widerspruch zur bisher bewährten Praxis nach der Rechtsprechung des BSG verworfen worden.

Der Kläger beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Frankfurt (Oder) vom 02. April 2012 zu ändern und unter Aufhebung des Bescheides vom 23. September 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 04. November 2009 die Beklagte zu verpflichten, den Bescheid vom 15. April 1996 dahingehend abzuändern, dass ein Verpflegungsgeld für 1958 in Höhe von 913,30 Mark, für 1959 in Höhe von 1.206 Mark, für 1960 in Höhe von 1.226,10 Mark, für 1961 in Höhe von 1.206 Mark, für 1962 in Höhe von 1.203 Mark, für 1963 in Höhe von 1.209,35 Mark, für 1964 in Höhe von 1.226,10 Mark, für 1965 bis 1967 jeweils in Höhe von 1.222,75 Mark und für 1968 in Höhe von 1.151,45 Mark als weiteres Arbeitsentgelt berücksichtigt wird.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Sie hält das angefochtene Urteil für zutreffend und meint im Übrigen, die bisherigen Urteile des BSG, die den Arbeitsentgeltbegriff des § 14 SGB IV auf das AAÜG übertragen hätten, hätten sich mit Zahlungen aus einem Zusatzversorgungssystem befasst. Für den Bereich der Sonderversorgung sei der Arbeitsentgeltbegriff enger zu fassen. Eine nachträgliche Umdeutung der Qualifizierung von Zuwendungen als Arbeitsentgelt durch den bundesdeutschen Gesetzgeber sei rechtlich nicht zulässig und auch nicht sachgerecht. Sofern der Begriff Arbeitsentgelt an § 14 SGB IV zu messen sei, müsse konsequent nach den §§ 14, 17 SGB IV i. V. m. der ArEV geprüft werden, ob im Zufluss- oder Entstehungszeitpunkt eine Lohnsteuerpflicht bestanden habe, was unstreitig nicht der Fall gewesen sei. Die streitgegenständlichen Zuwendungen seien auch nicht durch den Einigungsvertrag (EV) geschützt. Bis 2007 habe zudem niemand an der generellen Qualifikation als Aufwandsentschädigungen gezweifelt gehabt.

Die Beteiligten haben ihr Einverständnis mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung erklärt.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes sowie des Vorbringens der Beteiligten wird auf den Inhalt der Gerichtsakten sowie der beigezogenen Verwaltungsakte der Beklagten (), die Gegenstand der Beratung und Entscheidung gewesen sind, verwiesen.

Entscheidungsgründe:

Der Senat kann ohne mündliche Verhandlung entscheiden, da die Beteiligten ihr Einverständnis hierzu erklärt haben (§ 124 Abs. 2 Sozialgerichtsgesetz – SGG).

Die zulässige Berufung ist begründet.

Das Sozialgericht hat die Klage zu Unrecht abgewiesen. Der Bescheid vom 23. September 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 04. November 2009 ist rechtswidrig und verletzt den Kläger in seinen Rechten. Der Kläger hat Anspruch darauf, dass die Beklagte den Bescheid vom 15. April 1996 zurücknimmt und Verpflegungsgeld vom 01. März 1958 bis 31. Dezember 1968 als weiteres Arbeitsentgelt im tenorierten Umfang berücksichtigt. Das gezahlte Verpflegungsgeld ist Bestandteil des nach dem AAÜG zugrunde zu legenden tatsächlich erzielten Arbeitsentgelts.

Der Senat ist durch den mit Berufungsschriftsatz vom 22. Mai 2012 gestellten Klageantrag nicht gehindert, ein Verpflegungsgeld für 1958 in Höhe von 919,30 Mark, statt wie beantragt von nur 913,30 Mark, zuzusprechen. Der gestellte Klageantrag wird insoweit dem tatsächlichen Begehren nicht gerecht.

Nach § 123 SGG entscheidet das Gericht über die vom Kläger erhobenen Ansprüche, ohne an die Fassung der Anträge gebunden zu sein. Damit hat die Auslegung der den Streitgegenstand betreffenden Erklärungen mit dem Ziel zu erfolgen, das wirklich Gewollte zu ermitteln. Der förmliche Klageantrag ist somit nicht die alleinige und ausschließliche Erkenntnisquelle. Besondere Bedeutung kommt dem Vorbringen des Klägers und den Umständen des Einzelfalls zu. Im Zweifelsfall ist davon auszugehen, dass der Kläger alles zugesprochen haben möchte, was ihm aufgrund des Sachverhaltes zusteht. Der Klageantrag allein ist angesichts dessen lediglich dann entscheidend, wenn er sich mit dem geltend gemachten Klageanspruch (vollständig) deckt (vgl. BSG, Urteil vom 11. November 1987 – 9a RV 22/85, zitiert nach juris).

Der Kläger hat erstinstanzlich mit Schriftsatz vom 01. März 2012 auf der Grundlage der von der Beklagten vorgelegten Aufstellung über die Zahlung von Verpflegungsgeld beantragt, ein Verpflegungsgeld für 1958 in Höhe von 919,30 Mark als weiteres Arbeitsentgelt zu berücksichtigen. Im weiteren Verlauf des gerichtlichen Verfahrens sind keine Umstände aufgetreten, die Veranlassung hätten geben können, von einem anderen Betrag auszugehen. Der Kläger hat auch nicht erkennen lassen, dass er zwischenzeitlich die von der Beklagten vorgelegte Aufstellung als nicht mehr maßgebend ansieht. Damit gibt es keine Hinweise dafür, dass der Kläger insoweit eine teilweise Rücknahme seiner Klage beabsichtigt hätte. Vielmehr erweist sich bei dieser Sachlage der gestellte Klageantrag als unvollständig, so dass bei verständiger Würdigung das klägerische Begehren weiterhin auf die Berücksichtigung eines Verpflegungsgeldes für 1958 in Höhe von

919,30 Mark gerichtet ist.

Als Anspruchsgrundlage kommt § 44 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2 SGB X, der nach § 8 Abs. 3 Satz 2 AAÜG als Teil der Vorschriften des Dritten Abschnitts des Ersten Kapitels SGB X anzuwenden ist, in Betracht. Danach gilt: Soweit sich im Einzelfall ergibt, dass bei Erlass eines Verwaltungsaktes das Recht unrichtig angewandt oder von einem Sachverhalt ausgegangen worden ist, der sich als unrichtig erweist und soweit deshalb Sozialleistungen zu Unrecht nicht erbracht oder Beiträge zu Unrecht erhoben worden sind, ist der Verwaltungsakt, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, mit Wirkung für die Vergangenheit zurückzunehmen. Im Übrigen ist ein rechtswidriger nicht begünstigender Verwaltungsakt, auch nachdem er unanfechtbar geworden ist, ganz oder teilweise mit Wirkung für die Zukunft zurückzunehmen. Er kann auch für die Vergangenheit zurückgenommen werden.

Diese Voraussetzungen sind erfüllt.

Der Bescheid vom 15. April 1996 ist rechtswidrig, denn das gezahlte Verpflegungsgeld vom 01. März 1958 bis zum 31. Dezember 1968 ist zu Unrecht nicht als Arbeitsentgelt berücksichtigt worden.

Nach § 8 Abs. 1 Sätze 1 und 2, Abs. 2 AAÜG hat der vor der Überführung der Ansprüche und Anwartschaften zuständige Versorgungsträger dem für die Feststellung der Leistungen zuständigen Träger der Rentenversicherung unverzüglich die Daten mitzuteilen, die zur Durchführung der Versicherung und zur Feststellung der Leistungen aus der Rentenversicherung erforderlich sind. Dazu gehören auch das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen des Berechtigten oder der Person, von der sich die Berechtigung ableitet, und die Daten, die sich nach Anwendung von §§ 6 und 7 AAÜG ergeben. Der Versorgungsträger hat dem Berechtigten den Inhalt der Mitteilung nach § 8 Abs. 2 AAÜG durch Bescheid bekanntzugeben (§ 8 Abs. 3 Satz 1 AAÜG).

Versorgungsträger sind u. a. die Funktionsnachfolger gemäß Art. 13 EV für die Sonderversorgungssysteme der Anlage 2 (§ 8 Abs. 4 Nr. 2 AAÜG).

Die Beklagte, der nach der Kompetenzordnung des Grundgesetzes (GG), auf die Art. 13 Abs. 2 Satz 1 EV abstellt, die Gesetzes- und Verwaltungskompetenz für die Einheit des Zoll- und Handelsgebietes, die Freizügigkeit des Warenverkehrs und den Waren- und Zahlungsverkehr mit dem Ausland einschließlich des Zoll- und Grenzschutzes mit der Bundesfinanzverwaltung eingeräumt ist (Art. 73 Abs. 1 Nr. 5 und Art. 87 Abs. 1 GG), ist damit zuständiger Versorgungsträger für das SVA-Zoll.

Das Verpflegungsgeld rechnet zum tatsächlich erzielten Arbeitsentgelt nach § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG.

Nach dieser Vorschrift ist den Pflichtbeitragszeiten nach diesem Gesetz, also nach § 5 Abs. 1 Satz 1 AAÜG den Zeiten der Zugehörigkeit zu einem Versorgungssystem, in denen eine Beschäftigung oder Tätigkeit ausgeübt worden ist und die als Pflichtbeitragszeiten der Rentenversicherung gelten, für jedes Kalenderjahr als Verdienst (§ 256 a Abs. 2 SGB VI) das erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen höchstens bis zur jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze nach der Anlage 3 zugrunde zu legen. Dabei hat der Versorgungsträger in Anwendung dieser Vorschrift die (nachgewiesenen) Brutto-Arbeitsentgelte, auch soweit sie die Werte der Anlage 3 AAÜG übersteigen, festzustellen, denn nicht ihm, sondern dem Rentenversicherungsträger obliegt es, verbindlich darüber zu entscheiden, bis zu welcher Höhe diese Brutto-Arbeitsentgelte der Rentenberechnung zugrunde zu legen sind, damit also insbesondere die Entscheidung über die Anwendung der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze (BSG, Urteil vom 18. Juli 1996 – 4 RA 7/95, abgedruckt in SozR 3-8570 § 8 Nr. 2).

§ 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG definiert allerdings nicht den Begriff des Arbeitsentgelts. Der Gesetzestext besagt nur, dass den Pflichtbeitragszeiten im Sinne des § 5 AAÜG als Verdienst (§ 256 a SGB VI) unter anderem das "erzielte Arbeitsentgelt" zugrunde zu legen ist. Aus dem Wort "erzielt" folgt im Zusammenhang mit § 5 Abs. 1 Satz 1 AAÜG, dass es sich um Entgelt oder Einkommen handeln muss, das dem Berechtigten während der Zugehörigkeitszeiten zum Versorgungssystem "aufgrund" seiner Beschäftigung "zugeflossen", ihm also tatsächlich gezahlt worden ist. Insoweit ist auch noch zu erkennen, dass es sich um eine Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung handeln muss. Des Weiteren macht der Normtext deutlich, dass es allein auf das in der DDR tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt (oder -einkommen) ankommt; er stellt nicht darauf ab, ob dieses in der DDR einer Beitrags- oder Steuerpflicht unterlag. Welche dieser "Gegenleistungen" jedoch letztlich als Arbeitsentgelt anzusehen sind, ergibt sich nicht aus § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG (BSG, Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R, abgedruckt in SozR 4-8570 § 6 Nr. 4).

Auch die Bezugnahme auf den "Verdienst" mit dem Klammerzusatz "§ 256 a Abs. 2 SGB VI" in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG beinhaltet keine Definition. Sie verdeutlicht zweierlei. Zum einen stellt sie klar, dass der Verdienst im Sinne des § 256 a Abs. 2 SGB VI im Rahmen des AAÜG ausschließlich das erzielte Arbeitsentgelt (oder -einkommen) ist. Zum anderen weist sie darauf hin, dass dem nach § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG festzustellenden Arbeitsentgelt die gleiche Bedeutung zukommt, wie dem Verdienst im Sinne des § 256 a Abs. 2 SGB VI. Keineswegs ist aufgrund der Bezugnahme das berücksichtigungsfähige Entgelt im Rahmen des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nach den Regeln des § 256 a Abs. 2 SGB VI zu ermitteln; denn zum einen werden Zusatz- und Sonderversorgungsberechtigte von dieser Norm thematisch überhaupt nicht erfasst. Zum anderen hätte dies zur Folge, dass nur der Verdienst feststellungsfähig wäre, für den Beiträge zur Sozialpflichtversicherung der DDR und ggf. zur freiwilligen Zusatzrentenversicherung (FZR) entrichtet worden wären (BSG, Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R).

Der vom BSG genannte § 256 a Abs. 2 SGB VI lautet, soweit er vorliegend relevant ist: Als Verdienst zählen der tatsächlich erzielte Arbeitsverdienst und die tatsächlich erzielten Einkünfte, für die jeweils Pflichtbeiträge gezahlt worden sind, sowie der Verdienst, für den Beiträge zur freiwilligen Zusatzrentenversicherung oder freiwillige Beiträge zur Rentenversicherung für Zeiten vor dem 01. Januar 1992 gezahlt worden sind (§ 256 a Abs. 1 Satz 1 SGB VI).

Der Senat folgt dem BSG, dessen Begründung sich durch weitere Argumente stützen lässt.

§ 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI knüpft an das Sozialversicherungsrecht der DDR an. Dieses kannte für die Einnahmen aus einem Arbeitsrechtsverhältnis den Begriff des Arbeitsverdienstes: Werktätige sind während der Dauer eines Arbeitsrechtsverhältnisses bei der Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten pflichtversichert, wenn der monatliche Arbeitsverdienst mindestens 75 DM beträgt. Beitragspflichtig bei der Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten sind die nach § 14 pflichtversicherten Werktätigen mit dem der

Lohnsteuer unterliegenden Arbeitsverdienst ohne Berücksichtigung von Freigrenzen und steuerfreien Beträgen (s. Anlage 1, Ziffer 5). Der Teil des Arbeitsverdienstes, der den Betrag von 600 DM monatlich übersteigt, ist nicht beitragspflichtig (§ 14 Abs. 1, § 67 Abs. 1 und 2 Verordnung über die Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten vom 21. Dezember 1961 – GBl DDR II 1961, 533 – SVO 1961). Werktätige sind während der Dauer eines Arbeitsrechtsverhältnisses bei der Sozialversicherung pflichtversichert. Grundlage für die Berechnung der Beiträge sind die der Lohnsteuer unterliegenden Arbeitsverdienste der Werktätigen ohne Berücksichtigung von Steuerfreigrenzen und steuerfreien Beträgen, soweit in gesonderten Rechtsvorschriften nichts anderes festgelegt ist. Der Teil des Arbeitsverdienstes, der den Betrag von 600 Mark monatlich übersteigt, ist nicht beitragspflichtig. Die Werktätigen können für diesen Teil des Arbeitsverdienstes bis zu höchstens 1.200 Mark monatlich eine freiwillige Zusatzrentenversicherung abschließen (§ 7 Abs. 1 Satz 1, § 10 Abs. 1 und 2 Verordnung über die Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten vom 14. November 1974 – GBl DDR I 1974, 531 – SVO 1974). Alle Werktätigen sind während der Dauer eines Arbeitsrechtsverhältnisses bei der Sozialversicherung der Arbeiter und Angestellten (nachfolgend Sozialversicherung genannt) pflichtversichert. Grundlage für die Berechnung der Beiträge der Betriebe und der Werkstätten zur Sozialpflichtversicherung (nachfolgend Beiträge genannt) sind die der Lohnsteuer unterliegenden Bruttoverdienste der Werktätigen ohne Berücksichtigung von Steuerfreigrenzen und steuerfreien Beträgen sowie das Lehrlingsentgelt. Der Teil des Bruttoverdienstes, der den Betrag von 600 Mark im Kalendermonat übersteigt, ist nicht beitragspflichtig. Werktätige, deren Bruttoverdienst die Höchstgrenze für die Beitragspflicht zur Sozialversicherung von 600 Mark im Kalendermonat übersteigt, können entsprechend den Rechtsvorschriften der freiwilligen Zusatzrentenversicherung beitreten (§ 2 Abs. 1 Satz 1, § 16 Abs. 1 und 2 Verordnung zur Sozialpflichtversicherung der Arbeiter und Angestellten vom 17. November 1977 – GBl DDR I 1977, 373 – SVO 1977).

Dementsprechend setzt die Berücksichtigung von Einnahmen aus einem Arbeitsrechtsverhältnis als Verdienst nach § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI voraus, dass nach dem Recht der DDR entweder Pflichtbeiträge bzw. Beiträge zur freiwilligen Zusatzrentenversicherung gezahlt wurden.

Es folgt hierbei aus § 256 a Abs. 3 Satz 1 SGB VI, dass unter Pflichtbeiträgen lediglich Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung der DDR zu verstehen sind.

Nach dieser Vorschrift zählen als Verdienst auch die nachgewiesenen beitragspflichtigen Arbeitsverdienste und Einkünfte vor dem 01. Juli 1990, für die wegen der im Beitrittsgebiet jeweils geltenden Beitragsbemessungsgrenzen oder wegen in einem Sonderversorgungssystem erworbener Anwartschaften Pflichtbeiträge oder Beiträge zur freiwilligen Zusatzrentenversicherung nicht gezahlt werden konnten.

Wäre von § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI als Verdienst auch der tatsächlich erzielte Arbeitsverdienst, für den Pflichtbeiträge zu einem Sonderversorgungssystem gezahlt worden sind, erfasst, hätte es der Vorschrift des § 256 a Abs. 3 Satz 1 SGB VI nicht bedurft.

Zudem ist § 259 b Abs. 1 Satz 1 SGB VI gegenüber § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI das speziellere Gesetz, denn diese Vorschrift bestimmt, dass für Zeiten der Zugehörigkeit zu einem Zusatz- oder Sonderversorgungssystem im Sinne des AAÜG bei der Ermittlung der Entgeltpunkte der Verdienst nach dem AAÜG zugrunde gelegt wird. Auch dieser Regelung hätte es nicht bedurft, wenn der maßgebende Verdienst dem § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI zu entnehmen wäre.

Damit wird zugleich deutlich, dass Verdienst im Sinne des § 256 a Abs. 2 SGB VI, soweit § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG darauf verweist, sich nicht nach dem Inhalt des § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI richtet, sondern wegen § 259 b Abs. 1 Satz 1 SGB VI einer eigenständigen Begriffsbestimmung unterliegt, die durch § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG vorgegeben wird (vgl. Diel in Hauck/Haines, Lfg. 1/06, SGB VI, Kommentar, § 259 b Rdnr. 6; Polster in Kasseler Kommentar, Sozialversicherungsrecht, 75. Ergänzungslieferung 2012, SGB VI, § 259 b, Rdnrn. 3 und 4; von Koch in Kreikebohm, SGB VI, 3. Auflage 2008, § 259 b Rdnr. 2; Kreikebohm in Beck scher Online-Kommentar, Sozialrecht, Stand: 01.12.2012, SGB VI, § 259 b).

Dies ist folgerichtig. Wäre nämlich im Fall des Klägers der "Verdienst (§ 256 a Abs. 2 SGB VI)" zugrunde zu legen, ergäbe sich kein tatsächlich erzieltes Arbeitsentgelt, denn einen tatsächlich erzielten Arbeitsverdienst, für den Pflichtbeiträge gezahlt worden sind (so § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI), gab es in der Zeit vom 01. März 1958 bis zum 31. Dezember 1968 nicht.

Damit kann der Begriff des Arbeitsentgelts in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nicht mit dem Begriff des Arbeitsverdienstes in § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI identisch sein. Beim Begriff des Arbeitsentgelts handelt es sich auch ersichtlich um einen Begriff des bundesdeutschen Rechts.

Welche inhaltliche Bedeutung dem Begriff Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG zukommt, bestimmt sich mithin nach § 14 SGB IV. Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (Urteil vom 23. Juni 1998 – B 4 RA 61/97 R, abgedruckt in SozR 3-8570 § 5 Nr. 4; Urteil vom 04. Mai 1999 – B 4 RA 6/99 R, abgedruckt in SozR 3-8570 § 8 Nr. 3; Urteil vom 02. August 2000 – B 4 RA 41/99 R; Urteil vom 29. Januar 2004 – B 4 RA 19/03 R, abgedruckt in SozR 4-8570 § 8 Nr. 1) ist dem Entgeltbegriff im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG der bundesdeutsche Begriff des Arbeitsentgelts im Sinne von § 14 Abs. 1 SGB IV zugrunde zu legen. Dagegen ist rechtlich nicht an das DDR-Recht anzuknüpfen. Denn Zweck der Regelungen der §§ 5 bis 8 AAÜG ist die für die Bestimmung des – fiktiven – Vorleistungswerts zur bundesdeutschen Rentenversicherung relevanten Tatsachen vorzumerken, damit ab In-Kraft-Treten des SGB VI zum 01. Januar 1992 im gesamten Bundesgebiet der Wert des Rentenrechts nach der einheitlich anzuwendenden Rentenformel (§ 64 SGB VI) bestimmt werden konnte bzw. kann. Demzufolge kann sich auch der Vorleistungswert der ehemals Zusatz- und Sonderversorgungsberechtigten nur nach Bundesrecht bestimmen mit der Folge, dass die Frage, ob in der DDR erzielte Einkünfte aus einer von einem Versorgungssystem erfassten Beschäftigung als Arbeitsentgelt zu qualifizieren sind, ausschließlich nach Bundesrecht zu beantworten ist. Etwas anderes gilt nur, soweit das Bundesrecht ausdrücklich die Anwendung von DDR-Recht angeordnet hat. Dies ist in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nicht erfolgt. Bei der Feststellung des erzielten Arbeitsentgelts ist somit nicht an die Verordnung der DDR über die Berechnung des Durchschnittsverdienstes und über die Lohnzahlung vom 21. Dezember 1961 (GBl. DDR II 1961, 551) anzuknüpfen, die im Übrigen am 03. Oktober 1990 außer Kraft getreten ist (BSG, Urteil vom 29. Januar 2004 – B 4 RA 19/03 R). Ebenso wenig kommt es darauf an, ob das Arbeitsentgelt in der DDR einer Beitragspflicht (BSG, Urteil vom 02. August 2000 – B 4 RA 41/99 R) oder einer Steuerpflicht unterlag (BSG, Urteil vom 23. August 2007 - B 4 RS 4/06 R).

Der nicht Gesetz gewordene § 6 Abs. 10 AAÜG bestätigt, dass sich die zu berücksichtigenden Einnahmen nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV bestimmen.

Der Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung und Ergänzung des Anspruchs- und Anwartschaftsüberführungsgesetzes (Bundestag-Drucksache 14/5640) sah nach Art. 1 Ziffer 2 Buchstabe b als § 6 Abs. 10 AAÜG vor: Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen im Sinne des Zweiten Abschnitts dieses Gesetzes ist das Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen, soweit es nach den im Beitrittsgebiet maßgebenden leistungsrechtlichen Regelungen des jeweiligen Versorgungssystems berücksichtigungsfähig war.

Nach der Begründung sollte damit klargestellt werden, dass als rentenrechtlich berücksichtigungsfähiges Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen das auch im bisherigen Versorgungssystem rentenwirksame Entgelt anzusehen ist, also ein Entgelt, das seiner Art nach im bisherigen Versorgungssystem versichert oder seiner Art nach versicherbar war. Weiter heißt es dort: Das AAÜG knüpft insoweit an die nach dem EV geschützten Ansprüche und Anwartschaften an und verhindert damit, dass andere Entgeltbestandteile rentenrechtlich berücksichtigt werden als nach § 256 a SGB VI ihrer Art nach versicherbare Entgelte. Diese Klarstellung wurde wegen der Rechtsprechung des BSG (Urteile vom 23. Juni 1998, B 4 RA 61/97 R; vom 04. August 1998, B 4 RA 74/96 R und vom 04. Mai 1999, B 4 RA 6/99 R), das gelegentlich anderer Streitgegenstände von einem Entgeltbegriff im Sinne von §§ 14, 15 SGB IV ausging, und einer in Einzelpunkten abweichenden Auslegung der Versorgungsträger, die im Versorgungssystem nicht versicherbare Entgeltbestandteile einbezogen hatten, erforderlich.

Das BSG hatte im Urteil vom 23. Juni 1998 – B 4 RA 61/97 R (abgedruckt in SozR 3-8570 § 5 Nr. 4) wegen der gemäß § 8 Abs. 1 AAÜG festzustellenden Daten auf das erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen im Sinne von §§ 14, 15 SGB IV abgestellt und ausgeführt: Bezüglich der durch Beschäftigung oder Tätigkeit in der DDR erlangten Pflichtbeitragszeiten und der Beachtlichkeit von Verdiensten hieraus treffen die §§ 5 bis 7 AAÜG besondere Regelungen, welche insoweit die sonst einschlägigen allgemeinen Vorschriften des SGB VI (z. B. unter anderem § 256 a SGB VI) ausschließen. Diesen fiktiven Beitragszeiten wird als Verdienst (im Sinne von § 256 a Abs. 2 SGB VI) grundsätzlich das im jeweiligen Kalenderjahr erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen zugrunde gelegt, also unabhängig von der Beitragszahlung das jeweilige Einkommen. Es findet der tatsächlich erzielte Verdienst bei der Ermittlung des Werts der SGB VI-Rente Berücksichtigung, ohne dass hierfür Beiträge nach dem Recht der DDR vorausgesetzt werden. Es wird im Urteil darauf hingewiesen, dass durch das AAÜG die Grundregel des § 256 a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 SGB VI verdrängt wird. Im Urteil vom 04. August 1998 – B 4 RA 74/96 R (zitiert nach juris) wird auf jenes Urteil Bezug genommen. Im Urteil des BSG vom 04. Mai 1999 – B 4 RA 6/99 R (abgedruckt in SozR 3-8570 § 8 Nr. 3) ist ergänzend dargelegt: Das AAÜG regelt, ob und ggf. wie u. a. solche Anwartschaften aus Zusatz- und Sonderversorgungssystemen der DDR in die Rentenversicherung des Beitrittsgebiets überführt werden. Ab 01. Januar 1992 werden diese durch die entsprechenden Anwartschaften aus dem SGB VI ersetzt. Demzufolge bestimmt sich auch der (Geld-)Wert dieser Berechtigungen grundsätzlich nach dem SGB VI, wobei für Zeiten der Zugehörigkeit zu einem Zusatzversorgungssystem der Ermittlung der so genannten Entgeltpunkte abweichend von §§ 256 a, 256 b, 70 SGB VI der Verdienst nach dem AAÜG zugrunde gelegt wird (vgl. § 259 b Abs. 1 Satz 1 SGB VI). Diesen fiktiven Beitragszeiten wird als Verdienst (im Sinne von § 256 a Abs. 2 SGB VI) grundsätzlich das im jeweiligen Kalenderjahr tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen zugrunde gelegt (§ 6 Abs. 1 AAÜG), und zwar entgegen der Auffassung der Beklagten unabhängig davon, inwieweit es zur – früheren – Beitragszahlung herangezogen war. Der Versorgungsträger hat den bundesdeutschen Begriff des Arbeitsentgelts im Sinne von § 14 Abs. 1 SGB IV zugrunde zu legen, so dass alle zumindest im Zusammenhang mit der Beschäftigung erzielten Einnahmen, nicht aber Sozialleistungen wie das (beitragsfreie) Krankengeld der DDR als relevant in Betracht kommen.

§ 6 Abs. 10 AAÜG ist jedoch nicht Gesetz geworden, weil nach der Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Arbeit und Sozialordnung (Bundestags-Drucksache 14/6063, S. 24) der neu vorgesehene Absatz 10 im Widerspruch zur bisher bewährten Praxis, die auch nach Auffassung der meisten Rentenversicherungs- und Versorgungsträgern beibehalten werden soll, steht. Die in der Begründung des Gesetzentwurfs genannten Urteile des BSG sollten ohne Abstriche verwirklicht werden.

Damit ist klargestellt, dass die Auslegung des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG als bisher bewährte Praxis nach der Rechtsprechung des BSG zu erfolgen hat.

Dies zeigt zugleich, dass nicht erst im Jahr 2007 deutlich geworden ist, wie § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG auszulegen ist und dass alle im Zusammenhang mit einer Beschäftigung erzielten Einnahmen nach dem bundesdeutschen Begriff des Arbeitsentgelts im Sinne von § 14 Abs. 1 SGB IV zu beurteilen sind.

Hingegen gibt es für die Ansicht der Beklagten, dass der bundesdeutsche Begriff des Arbeitsentgelts für den Bereich der Zusatzversorgungssysteme etwas anders als für den Bereich der Sonderversorgungssysteme beinhalten könnte, auch nicht nur andeutungsweise einen Anhalt, denn das Gesetz differenziert insoweit gerade nicht.

Der Hinweis auf die Regelungen der Abgabenordnung geht fehl. Für die Bestimmung des Begriffs des Arbeitsentgeltes gibt die Abgabenordnung nichts her. Auch geht es nicht um "Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis", die in § 38 AO behandelt werden.

Die vom Gesetz angeordnete Anknüpfung der maßgeblichen Einnahmen an den bundesdeutschen Begriff des Arbeitsentgelts und somit nach der Rechtsprechung des BSG an § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV führt zwangsläufig wegen des gegenüber § 256 a Abs. 2 Satz 1 SGB VI davon abweichenden Wortlauts mit dem Begriff des Arbeitsverdienstes zu unterschiedlichen Rechtsfolgen, die in Fällen der vorliegenden Art eine Besserstellung der Angehörigen der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme gegenüber den Mitgliedern in der Sozialpflichtversicherung und ggf. der freiwilligen Zusatzrentenversicherung bewirken (so schon BSG, Urteil vom 23. Juni 1998 – B 4 RA 61/97 R). Dies ist allerdings bereits durch die Zusatz- und Sonderversorgungssysteme der DDR vorgegeben. Diese Systeme bezweckten, ihre Mitglieder besserzustellen. Diese Sonderstellung, soweit durch den EV geschützt, ließ sich nur dadurch in der bundesdeutschen Rentenversicherung erfassen, dass die Möglichkeit eröffnet wurde, ggf. auch höhere Verdienste zur Ermittlung des fiktiven Vorleistungswerts einzustellen, als sie aufgrund der Mitgliedschaft in der Sozialpflichtversicherung der DDR und ggf. der FZR hätten berücksichtigt werden können. Da manche Versorgungssysteme der DDR keine Beitragspflicht, insbesondere keine eigenen Beitragslasten der Arbeitnehmer, vorsahen, ist es konsequent, dass § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nur auf das erzielte Arbeitsentgelt abstellt, und zwar unabhängig von einer Beitragspflicht (BSG, Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R). Unabhängig davon, dass es dem Gesetzgeber unbenommen bleibt, von dem einfach gesetzlichen EV hinsichtlich Anlage II Kapitel VIII Sachgebiet H Abschnitt III Ziffer 9 Buchstabe b Ziffer 1 durch Bundesgesetz wie das AAÜG abzuweichen, vermag der Senat nicht zu erkennen, dass mit der Anknüpfung an den Begriff des Arbeitsentgelts nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV gegen diese Vorschrift des EV verstoßen worden sein könnte. Nach dieser Vorschrift sind Anwartschaften nach Art, Grund und Umfang den Ansprüchen und Anwartschaften nach den allgemeinen Regelungen der

Sozialversicherung in dem in Art. 3 des Vertrages genannten Gebiet unter Berücksichtigung der jeweiligen Beitragszahlungen anzupassen, wobei ungerechtfertigte Leistungen abzuschaffen und überhöhte Leistungen abzubauen sind sowie eine Besserstellung gegenüber vergleichbaren Ansprüchen und Anwartschaften aus anderen öffentlichen Versorgungssystemen nicht erfolgen darf. Die im Hinblick auf die vom BSG aufgezeigten Besonderheiten der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme erforderlichen Anpassungen werden durch diese Vorschrift gerade ermöglicht. Dabei bedeutet Anpassung nicht die vollständige Übertragung der allgemeinen Regelungen der Sozialversicherung, sondern lässt vielmehr Abweichungen wegen der Besonderheiten der Sonder- und Zusatzversorgungssysteme zu. Diese Abweichungen finden lediglich ihre Grenze dort, wo dies zu Leistungen und Anwartschaften führt, deren Grundlage dem Recht der Sozialversicherung fremd ist. Wenn jedoch selbst Anwartschaften, denen in der DDR keine eigene Beitragsleistung zugrunde lag, vom Eigentumsschutz des Art. 14 Abs. 1 GG erfasst werden (vgl. Bundesverfassungsgericht – BVerfG – Urteil vom 28. April 1999 – 1 BvL 32/95, 1 BvR 2105/95, abgedruckt in BVerfGE 100,1), also Einnahmen als Arbeitsentgelt nach § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG auch ohne Beitragsleistung zugrunde gelegt werden können, ist ein Verstoß gegen die genannte Regelung des EV ebenfalls nicht gegeben, wenn lediglich zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährte Einnahmen, aus denen in der DDR gleichfalls keine Beiträge entrichtet wurden, in die Rentenberechnung eingehen.

Das AAÜG setzt voraus und berücksichtigt, dass Angehörige der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme außerhalb der allgemeinen Sozialversicherung in der DDR standen. Dies folgt aus § 5 Abs. 1 AAÜG, wonach Zeiten der Zugehörigkeit zu Zusatz- und Sonderversorgungssystemen als Pflichtbeitragszeiten der gesetzlichen Rentenversicherung gelten (und nicht etwa sind). Davon geht auch das BVerfG im Urteil vom 28. April 1999 – 1 BvL 22/95 und 1 BvL 34/95 (abgedruckt in BVerfGE 100, 59) aus: Die Bewertung der Zeiten richtet sich – unabhängig von einer Beitragszahlung – nach den Arbeitsentgelten oder Arbeitseinkommen. Durch die Anknüpfung an die Arbeitsverdienste werden Berechtigte aus Versorgungssystemen so behandelt, als hätten sie diese Verdienste in der gesetzlichen Rentenversicherung abgesichert. Versorgte werden damit unter Beachtung der gesetzlich vorgesehenen Begrenzungen faktisch nachversichert. Angesichts dieser auch vom BVerfG anerkannten tatsächlichen und rechtlichen Situation der Angehörigen der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme ist es im Rahmen der Überführung ihrer Anwartschaften in die bundesdeutsche Rentenversicherung durch eine quasi Nachversicherung mit In-Kraft-Treten des AAÜG am 01. August 1991 ohnehin nicht geboten, das auf sie nie anwendbar gewesene und bei der Überführung auch nicht mehr anzuwendende Sozialversicherungsrecht der DDR heranzuziehen. Bei dieser Sach- und Rechtslage steht die Anwendung des bundesdeutschen Sozialversicherungsrechts näher.

Eine, wie die Beklagte meint, nicht gerechtfertigte Besserstellung unter Verstoß gegen den EV vermag der Senat daher nicht zu erkennen.

Verpflegungsgeld wird von § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV erfasst.

Arbeitsentgelt sind danach 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 aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden.

Verpflegungsgeld stellt eine Einnahme aus der Beschäftigung des Klägers bei der Zollverwaltung der DDR dar.

Die weite Begriffsbestimmung des Arbeitsentgelts in § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV erfasst solche Einnahmen, die dem Versicherten in ursächlichem Zusammenhang mit einer Beschäftigung zufließen. Hierzu gehören die Gegenleistungen des Arbeitgebers oder eines Dritten für eine konkret zu ermittelnde Arbeitsleistung des Beschäftigten und solche Vergütungen, die zugleich einen Anreiz für weitere erfolgreiche Arbeit schaffen sollen, wie Gratifikationen, Gewinnbeteiligungen und sonstige Vorteile. Ebenso erfasst werden Zahlungen, denen ein Anspruch des Arbeitgebers auf eine Arbeitsleistung nicht gegenüber steht, wie die Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall und das Urlaubsgeld. Darüber hinaus sind Einnahmen als im Zusammenhang mit einer Beschäftigung erzielt und damit als Arbeitsentgelt anzusehen, die aus einer selbständigen Tätigkeit im Rahmen eines so genannten einheitlichen Beschäftigungsverhältnisses zufließen. Schließlich gehören auch Zahlungen, die anlässlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses geleistet werden, zum Arbeitsentgelt, soweit sie sich zeitlich der Beschäftigung zuordnen lassen, das heißt auf die Zeit der Beschäftigung entfallen (BSG, Urteil vom 28. Januar 1999 – B 12 KR 6/98 R, abgedruckt in SozR 3-2400 § 14 Nr. 16 m. w. N.). Der Arbeitsentgelteigenschaft steht nicht entgegen, dass der Arbeitnehmer keinen einzelarbeitsvertraglichen oder tarifvertraglichen Anspruch auf die Einnahme hat, sondern diese Einnahme möglicherweise nur aus einer betrieblichen Übung resultiert und deren Zahlung jederzeit für die Zukunft zurückgenommen werden kann (BSG, Urteil vom 07. Februar 2002 – B 12 KR 6/01 R, abgedruckt in SozR 3-2400 § 14 Nr. 23). Es genügt mithin ein mittelbarer (innerer, sachlicher) Zusammenhang mit der Beschäftigung (BSG, Urteil vom 29. Januar 2004 – B 4 RA 19/03 R). Dasselbe gilt für einen erhaltenen Sachbezug, denn auch ein Sachbezug wird vom Begriff des Arbeitsentgelts umfasst.

Rechtsgrundlage für die Zahlung des Verpflegungsgeldes waren für den hier streitigen Zeitraum die Vergütungsordnung des Amtes für Zoll und Kontrolle des Warenverkehrs (Vergütungsordnung 1957), die am 01. Mai 1957 in Kraft trat (§ 16 Vergütungsordnung 1957), und die Besoldungsordnung der Zollverwaltung der Deutschen Demokratischen Republik, in Kraft gesetzt durch Befehl Nr. 1/65 (Besoldungsordnung 1965), die zum 01. August 1965 in Kraft trat (Ziffer 9.21 Besoldungsordnung 1965) und mit der zugleich die Vergütungsordnung 1957 einschließlich der dazu erlassenen Durchführungsbestimmungen außer Kraft gesetzt wurde.

Nach § 1 Vergütungsordnung 1957 galt sie für die Angehörigen des Amtes für Zoll und Kontrolle des Warenverkehrs (AZKW), die eine Verpflichtung eingingen. Sie regelte unter anderem Folgendes:

Das Gehalt setzt sich aus der Vergütung für den Dienstgrad und der Vergütung für die Dienststellung zusammen und wird nach den Sätzen der Tabelle (Anlage) berechnet (§ 3 Abs. 1). Als Dienstalterszulage werden gewährt für eine Dienstzeit von mehr als drei bis zu fünf Jahren 8 Prozent, von mehr als fünf bis zu zehn Jahren 10 Prozent und von mehr als 10 Jahren 15 Prozent der Jahresbruttovergütungen für den Dienstgrad und die Dienststellung (§ 4 Abs. 1). Die Dienstalterszulage wird monatlich zum Gehalt gezahlt (§ 4 Abs. 4). Angehörigen des AZKW, die in Gemeinschaftsunterkünften wohnen, wird freie Unterkunft und freie Verpflegung gewährt (§ 5 Abs. 1). Angehörige des AZKW, die nicht in Gemeinschaftsunterkünften wohnen, erhalten ein Verpflegungsgeld in Höhe von 2 DM täglich. Daneben wird ein Wohnungsgeld in Höhe von 25 DM monatlich für Zollwachtmeister bis Zolloberassistenten, 35 DM monatlich für Zollsekretär bis Zolloberkommissar und 40 DM monatlich für Zollrat und Zolloberrat gewährt (§ 5 Abs. 2). Die Zahlung erfolgt monatlich mit dem Gehalt (§ 5 Abs. 3). Für den Dienst wird Bekleidung in dem in der Bekleidungsordnung festgelegten Umfange kostenlos zur Verfügung gestellt (§ 8 Abs. 1). Angehörige des AZKW,

die den Dienst bestimmungsgemäß in Zivil verrichten, erhalten monatlich 20 DM Kleidergeld. Dieses wird zusammen mit dem Gehalt bezahlt (§ 8 Abs. 2).

Lohnsteuer wird nur von der Vergütung für die Dienststellung vom Zollsekretär aufwärts nach der Lohnsteuertabelle einbehalten; andere Vergünstigungen werden nicht gewährt (§ 12 Abs. 1). Alle übrigen Bezüge sind lohnsteuerfrei (§ 12 Abs. 2).

Für die Sozialversicherung der Angehörigen des AZKW, die eine Verpflichtung eingehen, gelten die allgemeinen Bestimmungen (§ 13 Abs. 1).

Die Erste Durchführungsbestimmung zur Vergütungsordnung 1957 (Dienstanweisung Nr. 6/57 vom 15. März 1957) - 1. DB zur Vergütungsordnung 1957 – bestimmte dazu u. a.:

Verpflegungsgeld und Wohnungsgeld werden nicht gezahlt aa) an Empfänger von Dienstaufwandsentschädigungen, bb) wenn für Angehörige des AZKW die Möglichkeit des Wohnens in einer Gemeinschaftsunterkunft besteht (Ziffer 4 a).

Dienstalterszulage, Wohnungs- und Verpflegungsgeld sowie alle anderen Zuschläge unterliegen nicht der Lohnsteuer (Ziffer 11 c).

Sozialversicherung wird erhoben in Höhe von 10 Prozent vom gesamten Gehalt, einschließlich Dienstalterszulage und Zuschläge für die Dienstorte Berlin und Staatsgrenze West. Sonstige Zuschläge sowie Wohnungsgeld und Verpflegungsgeld werden bei der Sozialversicherungsberechnung nicht berücksichtigt. Bei Gehältern von über 600 DM monatlich werden bis zum Erlass der Versorgungsordnung Sozialversicherungsbeiträge für 600 DM berechnet (Ziffer 12).

Verpflegungsgeld wird nur dann gezahlt, wenn nachweisbar nicht kostenlos an der Gemeinschaftsverpflegung teilgenommen werden kann (Ziffer 13). Diese Regelung bezog sich auf § 14 Vergütungsordnung 1957, der die Bezüge von Angehörigen des AZKW regelte, die auf amtseigene Schulen delegiert waren.

Mit der Fünften Durchführungsbestimmung zur Vergütungsordnung 1957 (Dienstanweisung Nr. 10/58 vom 20. Mai 1958) – 5. DB zur Vergütungsordnung 1957 - , die am 01. Juni 1958 in Kraft trat (Ziffer III) wurde mit einem Hinweis auf das Gesetz über die Abschaffung der Lebensmittelkarten unter Ziffer I § 5 Vergütungsordnung 1957 u. a. wie folgt geändert: Angehörige des AZKW, die in Gemeinschaftsunterkünften wohnen, wird freie Unterkunft und freie Verpflegung gewährt. Angehörige, die nicht in Gemeinschaftsunterkünften wohnen, sind nicht berechtigt, an der Gemeinschaftsverpflegung teilzunehmen (§ 5 Abs. 1). Scheiden Angehörige des AZKW vorübergehend aus der Gemeinschaftsverpflegung aus (Urlaub, Krankheit usw.), so erhalten a) Zollhilfskräfte, -kontrollkräfte und -unterführer täglich DM 3,35 und b) Zolloffiziere täglich DM 2,20 Verpflegungsgeld ausgezahlt (§ 5 Abs. 2). Angehörige des AZKW, die nicht in Gemeinschaftsunterkünften wohnen, erhalten ein Verpflegungsgeld in Höhe von a) Zollhilfskräfte, -kontrollkräfte und -unterführer DM 3,35 täglich und b) Zolloffiziere DM 2,20 täglich (§ 5 Abs. 3). Die Zahlung erfolgt monatlich mit dem Gehalt (§ 5 Abs. 6 Satz 1).

Nach Ziffer 1.01 Besoldungsordnung 1965 galt sie für die Angehörigen der Zollverwaltung der Deutschen Demokratischen Republik, die in einem Verpflichtungsverhältnis standen. Sie regelte u. a. Folgendes:

Die Besoldung gliedert in a) Dienstbezüge, b) Zuschläge und Zulagen, c) Wohnungsgeld und d) Übergangsbezahlung und Gebührnisse (Ziffer 3.01). Die Dienstbezüge gliedern sich in a) die Besoldung für den Dienstgrad und die Dienststellung und b) die Besoldung für das Dienstalter (Dienstalterszulage) (Ziffer 3.02). Unter Ziffer 4.00 werden die Zuschläge, Zulagen und Überstundenbezahlung behandelt. Ziffer 5.00 betrifft Bekleidungsgeld, Wohnungsgeld und Verpflegungsgeld. Zum Verpflegungsgeld ist u. a. bestimmt: Angehörigen der Zollverwaltung, die in Wohnheimen wohnen, wird freie Verpflegung gewährt. Angehörige der Zollverwaltung, die nicht in Wohnheimen wohnen bzw. vorübergehend aus der Gemeinschaftsverpflegung ausscheiden (Urlaub, Krankheit usw.) erhalten täglich 3,75 Mark Verpflegungsgeld entsprechend der Verpflegungsgrundnorm I. Angehörige der Zollverwaltung, die an Grenzzollämtern Dienst verrichten und nicht in Wohnheimen wohnen bzw. vorübergehend aus der Gemeinschaftsverpflegung ausscheiden (Urlaub, Krankheit usw.) erhalten täglich 4,35 Mark Verpflegungsgeld entsprechend der Verpflegungsgrundnorm II (Ziffer 5.31). Verpflegungsgeld ist auch bei Urlaub und bei Krankheit über die Dauer von 3 Monaten hinauszuzahlen (Ziffer 5.32). Die Zahlung des Verpflegungsgeldes erfolgt monatlich mit der Besoldung (Ziffer 5.33 Abs. 2). Verpflegungsgeld wird nicht gezahlt a) bei stationärem Aufenthalt in Krankenhäusern, Heilanstalten, Kur- und Genesungsheimen, b) wenn Angehörige an einer kostenlosen Gemeinschaftsverpflegung teilnehmen, unabhängig davon, ob die kostenlose Gemeinschaftsverpflegung innerhalb der Zollverwaltung oder der bewaffneten Organe oder in anderen staatlichen bzw. gesellschaftlichen Einrichtungen in Anspruch genommen wird, c) bei zulässiger Abgeltung des Urlaubs in Geld, d) bei unbezahlter Freizeit und unentschuldigtem Fernbleiben vom Dienst, e) für die Dauer der Nichtzahlung der Besoldung oder des Krankengeldes bei Verstößen gegen die Anordnung des Arztes im Falle der Arbeitsunfähigkeit (Ziffer 5.34).

Die Besoldung für den Dienstgrad der Zolloffiziere unterliegt der Lohnsteuer (Ziffer 7.01).

Abzüge für den Versorgungsfonds bzw. die Sozialversicherung sind vorzunehmen für die Dienstbezüge für Dienstgrad und Dienststellung, die Dienstalterszulage, den Fremdsprachenzuschlag und die Überstunden der Kraftfahrer (Ziffer 7.11).

Mit der 5. Änderung der Besoldungsordnung der Zollverwaltung vom 30. April 1971, die mit Wirkung vom 01. April 1971 in Kraft trat (Ziffer 4), wurde u. a. bestimmt: Entsprechend dem Befehl Nr. 2/71 des Ministers für Außenwirtschaft wird die Verpflegungsgrundnorm der Angehörigen der Zollverwaltung, die bisher 3,35 Mark bzw. 2,20 Mark Verpflegungsgeld erhalten haben, wie folgt geändert: Für die Dienstgrade Zollkontrolleure und Zollunterführer ist täglich 3,75 Mark und Zolloffiziere ist täglich 3,00 Mark Verpflegungsgeld zu zahlen. Die Verpflegungsgrundnorm II in Höhe von täglich 4,35 Mark wird von dieser Regelung nicht berührt (Ziffer 1).

Mit der 9. Änderung der Besoldungsordnung der Zollverwaltung vom 08. November 1971, die mit Wirkung vom 01. Januar 1972 in Kraft trat (Ziffer 4), wurde u. a. bestimmt, dass entsprechend dem Befehl 2/71 des Ministers für Außenwirtschaft die Verpflegungsgrundnorm der Angehörigen der Zollverwaltung, die bisher 3 Mark Verpflegungsgeld erhalten haben, auf 3,75 Mark erhöht wird (Ziffer 1).

Nach diesen Vorschriften lässt sich feststellen, dass das Verpflegungsgeld mit dem Gehalt bzw. mit der Besoldung gezahlt wurde.

Unbeachtlich ist, dass das Verpflegungsgeld neben dem Gehalt bzw. der Besoldung gezahlt wurde, denn nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV ist gleichgültig, unter welcher Bezeichnung diese Einnahmen geleistet werden. Die Sicherung der Kosten der Verpflegung zum Erhalt der Arbeitskraft ist ein wesentliches Element der Grundaufgabe des Arbeitsentgelts.

Das Verpflegungsgeld wurde nach diesen Vorschriften zumindest im Zusammenhang mit der Beschäftigung gezahlt, so dass der erforderliche, aber auch ausreichende innere sachliche Zusammenhang gewahrt ist. Da sich der Begriff des Arbeitsentgeltes nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV bestimmt, ist unmaßgeblich, wie das Verpflegungsgeld nach der Vergütungsordnung bzw. der Besoldungsordnung zu qualifizieren ist.

Es kann ausgeschlossen werden, dass es sich bei dem Verpflegungsgeld um eine Sozialleistung handelte, die dem Kläger auch unabhängig vom Bestehen des Beschäftigungsverhältnisses gewährt worden wäre (vgl. dazu auch BSG, Urteil vom 29. Januar 2004 – B 4 RA 19/03 R). Eine Regelung des DDR-Rechts, wonach Verpflegungsgeld als Sozialleistung gezahlt worden wäre, ist dem Senat nicht bekannt. Die Beklagte hat eine solche Regelung gleichfalls nicht benannt.

Solches ergibt sich auch nicht aus dem Gesetz über die Abschaffung der Lebensmittelkarten vom 28. Mai 1958 (GBl DDR I 1958, 413).

Mit der Abschaffung der Lebensmittelkarten mit Wirkung vom 29. Mai 1958 (§ 1 des Gesetzes) wurde mit § 3 Abs. 1 des Gesetzes bestimmt, dass Arbeiter und Angestellte, die im Gebiet der Deutschen Demokratischen Republik in einem Arbeitsrechtsverhältnis stehen und deren monatlicher Bruttodurchschnittsverdienst 800 DM nicht übersteigt, monatlich einen dem Einkommen entsprechend gestaffelten Zuschlag erhalten. Nach § 3 Abs. 2 dieses Gesetzes wurden für Arbeiter und Angestellte mit niedrigem Verdienst die Löhne erhöht. Dieser Zuschlag und die Lohnerhöhung waren als einheitlicher Zuschlag zu zahlen, der lohnsteuerfrei war und nicht der Beitragspflicht zur Sozialversicherung unterlag (§ 3 Abs. 3 des Gesetzes). Die zu diesem Gesetz ergangene Verordnung über die Zahlung eines Zuschlages zum Lohn der Arbeiter und Angestellten bei Abschaffung der Lebensmittelkarten - Lohnzuschlagsverordnung - vom 28. Mai 1958 (GBl DDR I 1958, 417) bestimmte dazu, dass der Zuschlag unabhängig von der bisher bezogenen Lebensmittelkarte nach den in der Anlage (Zuschlagstabelle) aufgeführten Sätzen zu zahlen ist (§ 2 Abs. 1 dieser Verordnung). Zugleich wurde festgelegt, dass der Zuschlag zu den Löhnen und Gehältern zu einem späteren Zeitpunkt in die Tariflöhne einbezogen wird, soweit er nicht gemäß § 3 Abs. 3 dieser Verordnung in die Lohn- oder Gehaltstarife eingearbeitet ist (§ 2 Abs. 2 dieser Verordnung).

In der Einleitung zum Gesetz über die Abschaffung der Lebensmittelkarten wird zwar darauf hingewiesen, dass die ökonomischen Voraussetzungen dafür geschaffen worden seien, die es gestatteten, in Verbindung mit der Abschaffung der Lebensmittelkarten erneut Maßnahmen zur weiteren Verbesserung der Lebenslage breiter Schichten der Werktätigen, besonders der Arbeiter und Angestellten mit niedrigem Einkommen, durchzuführen. Im Zusammenhang mit der Abschaffung der Lebensmittelkarten würden die Preise der bisher auf Karten erhältlichen Lebensmittel erhöht. Ausgehend von dem Grundsatz unserer Arbeiter-und-Bauern-Macht, alle Maßnahmen im Interesse der Arbeiterklasse und aller anderen Werktätigen zu treffen, würden unter anderem für Arbeiter und Angestellte solche Regelungen getroffen, damit ihnen durch die Erhöhung der Preise für bisher auf Lebensmittelkarten bezogene Waren keine Mehraufwendungen entstünden.

§ 3 Abs. 3 des Gesetzes über die Abschaffung der Lebensmittelkarten geht hierbei davon aus, dass sowohl der Zuschlag als auch die Lohnerhöhung Einnahmen aus dem Arbeitsrechtsverhältnis sind, denn ansonsten wäre die Regelung, wonach diese Einnahmen lohnsteuerfrei sind und nicht der Beitragspflicht zur Sozialversicherung unterliegen, überflüssig. Sozialleistungen waren nach dem Recht der DDR weder lohnsteuerpflichtig noch unterlagen sie der Beitragspflicht zur Sozialversicherung. Die Anordnung in § 2 Abs. 2 Lohnzuschlagsverordnung, den Zuschlag zu den Löhnen und Gehältern in die Tariflöhne einzubeziehen, bestätigt dies, denn Tariflöhne sind Einnahmen aus einem Arbeitsrechtsverhältnis und keine Sozialleistungen des Staates.

Damit wird deutlich, dass es bei dem Zuschlag bzw. der Lohnerhöhung wegen der gestiegenen Preise um einen Ausgleich durch eine allgemeine Anhebung des Arbeitsverdienstes ging. Nichts anderes kommt in der zum 01. Juni 1958 erfolgten Änderung des § 5 Vergütungsordnung 1957 mit der Erhöhung des Verpflegungsgeldes für die Angehörigen des AZKW zum Ausdruck, denn im Eingang der 5. DB zur Vergütungsordnung 1957 wird ausdrücklich auf das Gesetz über die Abschaffung der Lebensmittelkarten hingewiesen.

Soweit die Beklagte die sozialpolitische Fürsorge des Staates für die Beschäftigten der Zollverwaltung aus der allgemeinen Verpflegungsverpflichtung nach der Ordnung über die Verpflegungsversorgung in der Zollverwaltung der DDR – Verpflegungsordnung – vom 01. August 1989 ableitet, führt dies ebenso wenig weiter wie der Hinweis der Beklagten auf § 228 AGB. Ungeachtet dessen, dass die Verpflegungsordnung vom 01. August 1989 im streitigen Zeitraum nicht uneingeschränkt galt, knüpfte sie am Dienst (Arbeits)verhältnis an. Nach Ziffer 2.1. Abs. 2 begann der Anspruch auf Verpflegung bzw. Verpflegungsgeld am Tag der Einstellung in der Zollverwaltung der DDR und endete am Tag der Entlassung. Im Übrigen regelte sie, dass Angehörige der Zollverwaltung mit einer u. a. qualitativ hochwertigen Verpflegung auf der Grundlage der in dieser Ordnung festgelegten Verpflegungsnormen und Richtwerte zu versorgen sind. § 228 AGB bestimmte, dass der Betrieb die Versorgung der Werktätigen im Betrieb nach ernährungswissenschaftlichen Grundsätzen mit einer vollwertigen warmen Hauptmahlzeit und einer Zwischenverpflegung sowie mit Erfrischungen zu sichern hat. Damit ist nichts darüber ausgesagt, ob Verpflegungsgeld oder kostenlose Verpflegung eine Fürsorgeleistung des Staates darstellt. Vielmehr geht daraus vornehmlich hervor, dass die Zollverwaltung bzw. der Betrieb eine Einrichtung vorzuhalten hatten, in der die Möglichkeit bestand, angemessene Nahrung aufzunehmen.

Es ist auch nicht ersichtlich, dass es sich beim Verpflegungsgeld um Aufwandsentschädigung gehandelt haben könnte.

Aufwandsentschädigungen sind (einkommensteuerrechtlich) Ersatzleistungen für berufliche Ausgaben, Verdienstaufwendungen und Zeitverlust, wozu auch Zehrgeld (Geld, das auf einer Reise besonders für die Ernährung bestimmt ist: vgl. www.duden.de) gehört (Heinicke in Schmidt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 7. Auflage 1988 und 31. Auflage 2012, § 3, Stichwort Aufwandsentschädigungen und Zehrgelder).

Verpflegungsgeld dient der eigenen Unterhaltssicherung und ist daher grundsätzlich eigenwirtschaftlich und nicht beruflich veranlasst. Anhaltspunkte dafür, dass Verpflegungsgeld als Zehrgeld diente, liegen nicht vor.

Entgegen der Ansicht der Beklagten handelt es sich beim Verpflegungsgeld auch nicht – ähnlich wie bei einem durchlaufenden Posten – um eine Einnahme, die sich nicht auf den Lebensstandard ausgewirkt haben kann. Dies zeigt sich daran, dass ohne Verpflegungsgeld weniger Geld zur Verfügung steht, so dass notwendigerweise auch der Lebensstandard sinkt.

Nach alledem besteht wenigstens ein mittelbarer Zusammenhang zwischen dem Verpflegungsgeld und der Beschäftigung.

Der Berücksichtigung des Verpflegungsgeldes als Arbeitsentgelt steht nicht § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 SGB IV in der Fassung des Gesetzes vom 22. Dezember 1983 (BGBl I 1983, 1532) in Verbindung mit § 1 Satz 1 Arbeitsentgeltverordnung in der Fassung der Verordnung vom 12. Dezember 1989 (GBl I 1989, 2177) – ArEV - entgegen.

§ 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV ermächtigt die Bundesregierung durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats zur Wahrung der Belange der Sozialversicherung, insbesondere zur Vereinfachung des Beitragseinzugs, zu bestimmen, dass einmalige Einnahmen oder laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse oder ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, ganz oder teilweise nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind. Dabei ist nach § 17 Abs. 1 Satz 2 SGB IV eine möglichst weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen.

Die Ermächtigung zum Erlass dieser Rechtsverordnung ist wegen des umfassenden Arbeitsentgeltbegriffs des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV erforderlich, da ansonsten alle laufenden und einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung Arbeitsentgelt wären. Steuern und Sozialversicherungsbeiträge haben aber unterschiedliche Funktionen, so dass lediglich eine möglichst weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts geboten ist. Wesentlicher Gesichtspunkt muss die Wahrung der Belange der Sozialversicherung sein. Wahrung der Belange der Sozialversicherung bedeutet, dass bei der Abweichung vom Arbeitsentgeltbegriff des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV die Interessen aller Beteiligten, also der Versicherten, der Arbeitgeber und der Sozialversicherungsträger, sorgfältig und unter Berücksichtigung der sozialpolitischen Gesichtspunkte abzuwägen sind (vgl. Kommentar der Gesetzlichen Rentenversicherung, 75. Ergänzungslieferung, September 2011, § 17 SGB IV Rz. 2).

Der von der Beklagten und vom Sozialgericht angenommene Grundsatz der Parallelität von Steuer- und Beitragspflicht besteht mithin nicht in der Weise, dass die Steuerfreiheit von Einnahmen zugleich die Beitragsfreiheit dieser Einnahmen und mithin ihre fehlende Rentenrelevanz zur Folge hätte. Es gibt zudem keinen Grundsatz, der besagt, dass die Steuer- und Beitragsfreiheit von Einnahmen nach dem Recht der DDR zugleich dazu führt, dass diese Einnahmen rentenrechtlich nach Bundesrecht ohne Bedeutung sind. Vielmehr wird nach § 259 b SGB VI – anders als bei Versicherten in der Sozialpflichtversicherung und der freiwilligen Zusatzrentenversicherung der DDR – nicht geprüft, in welchem Umfang dieser Verdienst rentenwirksam war und ob hierfür Beiträge zu entrichten waren oder gezahlt worden sind (BSG, Urteil vom 30. August 2000 – B 5/4 RA 87/97 R, zitiert nach juris). Da maßgeblich die Rechtslage ist, die im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des AAÜG am 01. August 1991 bestand, denn das AAÜG hat infolge fehlender abweichender Anordnungen allein an das bei seinem In-Kraft-Treten geltende Bundesrecht angeknüpft, ist das Steuerrecht der DDR, nämlich die Verordnung über die Besteuerung der Arbeitseinkommen vom 22. Dezember 1952 (GBl DDR 1952, 1413) – AStVO - nicht anwendbar. Die AStVO galt am 01. August 1991 nicht mehr. Demzufolge findet sich insbesondere im AAÜG kein Hinweis darauf, dass es auf die AStVO für den Begriff des Arbeitsentgelts nach § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG ankommen soll (BSG, Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R).

Das BSG hat im Urteil vom 23. August 2007 – B 4 RS 4/06 R aber auch nicht die Lohnsteuerpflicht fingiert. Es hat allerdings, ohne dies ausdrücklich zu erwähnen, § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV i. V. m. § 1 ArEV analog angewandt. Dies ist im Sinne der Wahrung der Belange der Sozialversicherung geboten. Ohne eine entsprechende analoge Anwendung wäre nämlich, da § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG lediglich am Arbeitsentgelt anknüpft, das sich nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV bestimmt, jede Einnahme als Arbeitsentgelt zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob diese Einnahme tatsächlich oder fingiert steuerpflichtig oder steuerfrei bzw. beitragspflichtig oder beitragsfrei war oder ist. Eine solche umfassende Berücksichtigung der Einnahmen wäre jedoch nicht gerechtfertigt, denn dies hätte eine Besserstellung der Angehörigen der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme gegenüber Versicherten einer Beschäftigung, die dem bundesdeutschen Sozialversicherungsrecht unterliegen, zur Folge. Da in beiden Fällen wegen der Einnahmen, die einer späteren Rente zugrunde zu legen sind, am Begriff des Arbeitsentgelts angeknüpft wird, sind folgerichtig auch diejenigen Regelungen zu beachten, die ausnahmsweise die Rentenwirksamkeit einer Einnahme ausschließen.

Daher ist unbeachtlich, ob im Zufluss- oder Entstehungszeitpunkt oder zu irgendeinem anderen Zeitpunkt der Einnahme eine Lohnsteuerpflicht nach dem Recht der DDR bestand, denn mit dem – ohnehin nicht mehr anwendbaren - Steuerrecht der DDR kann der gebotene Vergleich mit Versicherten einer Beschäftigung, die dem bundesdeutschen Sozialversicherungsrecht unterliegen, nicht vorgenommen werden.

Dies bedeutet, dass diese Ausnahmeregelungen lediglich entsprechend anzuwenden sind. Es ist also zu prüfen, ob eine in Frage stehende Einnahme, wenn sie unter der Geltung des bundesdeutschen Rechts erzielt worden wäre, von solchen Ausnahmeregelungen erfasst worden wäre.

Dies trifft auf das Verpflegungsgeld nicht zu.

§ 1 ArEV bestimmt: Einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse sowie ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, sind nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit sie lohnsteuerfrei sind und sich – was vorliegend nicht einschlägig ist – aus § 3 ArEV nichts Abweichendes ergibt.

Es gelten hierbei aus den bereits oben genannten Gründen die Vorschriften des Einkommensteuerrechts, die am 01. August 1991 bestanden.

Ob hierbei auch § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG im Rahmen der Verweisung des § 1 ArEV als Vorschrift über die Steuerfreiheit

Anwendung findet, erscheint zweifelhaft.

Danach gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden. Es ist gleichgültig, ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt und ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht.

Diese Vorschrift regelt nach ihrem Wortlaut nicht die Lohnsteuerfreiheit von Einnahmen, sondern definiert die zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehörenden Einnahmen. Sie entspricht damit bezüglich der steuerpflichtigen Einnahmen der Vorschrift des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV hinsichtlich der beitragspflichtigen Einnahmen. Angesichts der unterschiedlichen Zweckbestimmung von Steuer- und Sozialversicherungsrecht müssen daher mit den – auch wörtlich unterschiedlichen - Definitionen der maßgeblichen Einnahmen nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG und § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV nicht notwendigerweise dieselben Einnahmen inhaltlich identisch erfasst sein.

Sie stellt mithin keine Regelung über die Lohnsteuerfreiheit im eigentlichen Sinne dar. Ob sie gleichwohl von der Verweisung erfasst wird, bedarf jedoch keiner Entscheidung, denn selbst danach wäre das Verpflegungsgeld nicht lohnsteuerfrei.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG gehören zwar nicht solche Vorteile, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen. Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn aufgrund einer Gesamtwürdigung der für die Zuwendung maßgebenden Umstände zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck ganz im Vordergrund steht. Tritt das Interesse des Arbeitnehmers gegenüber dem des Arbeitgebers in den Hintergrund, kann eine Lohnzuwendung zu verneinen sein. Ist aber neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, so liegt die Vorteilsgewährung nicht in ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers und führt zur Lohnzuwendung. Die zur Beurteilung einer solchen Einnahme vorzunehmende Gesamtwürdigung hat insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck zu berücksichtigen. Dabei besteht eine Wechselwirkung zwischen der Intensität des eigenbetrieblichen Interesses des Arbeitgebers und dem Ausmaß der Bereicherung des Arbeitnehmers. Je höher aus der Sicht des Arbeitnehmers die Bereicherung anzusetzen ist, desto geringer wiegt das aus der Sicht des Arbeitgebers vorhandene eigenbetriebliche Interesse (BFH, Urteil vom 21. Januar 2010 – VI R 51/08, zitiert nach juris, m. w. N.).

Das Verpflegungsgeld und kostenlose Verpflegung sind mithin nach den gleichen Maßstäben zu beurteilen. Denn wenn die kostenlose Verpflegung im Rahmen einer Gemeinschaftsverpflegung keine steuerfreie, sondern regelmäßig mangels einer Steuerbefreiungsnorm eine steuerbare und steuerpflichtige Einnahme ist (so zur unentgeltlichen Verpflegung eines Soldaten im Rahmen der Gemeinschaftsverpflegung: BFH, Urteil vom 24. März 2011 – VI R 11/10, zitiert nach juris), kann dies für ein Verpflegungsgeld, unabhängig davon, ob es als originäre Barleistung oder als Substitution für eine Sachleistung erbracht wird, nicht anders sein.

Das Verpflegungsgeld rechnet schon deswegen zu den maßgeblichen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, weil diese Einnahme einen nicht unerheblichen Teil der Einnahmen im Verhältnis zu den gesamten Einnahmen ausmacht. Demgegenüber ist schon nicht ersichtlich, welcher eigenbetriebliche Zweck im Sinne einer notwendigen Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung mit dem Verpflegungsgeld verbunden gewesen sein könnte, denn auch ohne Verpflegungsgeld wäre die Einsatzfähigkeit der Beschäftigten gewährleistet gewesen. Die Beklagte selbst teilt im Übrigen diese Auffassung zumindest für das ab 1991 gezahlte Verpflegungsgeld. Einen sachlichen Grund, weswegen dies für eine Zeit davor anders sein sollte, vermag der Senat nicht zu erkennen; ein solcher Grund wird auch von der Beklagten nicht genannt.

Das Verpflegungsgeld würde mithin als anderer Bezug im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit rechnen und wäre danach steuerpflichtig.

Es ist auch nach keiner anderen Vorschrift des EStG steuerfrei.

Die Steuerfreiheit bestimmt sich nach § 3 EStG.

Das Verpflegungsgeld wird von keiner Regelung dieser Vorschrift, insbesondere nicht von § 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG, erfasst.

§ 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG bestimmt: Steuerfrei sind bei Angehörigen der Bundeswehr, des Bundesgrenzschutzes, der Bereitschaftspolizei der Länder, der Vollzugspolizei und der Berufsfeuerwehr der Länder und Gemeinden und bei Vollzugsbeamten der Kriminalpolizei des Bundes, der Länder und Gemeinden Verpflegungs- und Beköstigungszuschüsse und der Geldwert der im Einsatz unentgeltlich abgegebenen Verpflegung.

Diese Vorschrift betrifft, sofern sie überhaupt auf Angehörige der Finanzverwaltung einschließlich des Zolls anwendbar wäre, jedoch lediglich die im Einsatz u. a. gezahlten Verpflegungs- und Beköstigungszuschüsse. Zuschüsse dieser Art, die im normalen Dienst gezahlt werden, sind mithin nicht steuerfrei (Heinicke in Schmidt, a.a.O., 7. und 31. Auflage, § 3 jeweils Stichwörter Verpflegungszuschüsse und Bundeswehr).

Es ist weder vorgetragen, noch ergibt sich sonst ein Hinweis darauf, dass Verpflegungsgeld wegen der Teilnahme an außerhalb des normalen Dienstes geleisteten besonderen Einsätzen gewährt worden wäre.

Dem Kläger wurde Verpflegungsgeld vom 01. März 1958 bis 31. Dezember 1968 im tenorierten Umfang gezahlt. Dies ergibt sich aus den vorliegenden Besoldungsstammkarten i. V. m. der von der Beklagten übermittelten Aufstellung über die Zahlung von Verpflegungsgeld.

Die Berufung hat daher Erfolg.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 Abs. 1 SGG und entspricht dem Ergebnis des Rechtsstreits.

Die Revision ist nicht zuzulassen, da die Voraussetzungen hierfür (§ 160 Abs. 2 Nrn. 1 und 2 SGG) nicht vorliegen.
Rechtskraft
Aus
Login
BRB
Saved
2014-02-12