

L 22 R 381/12

Land
Berlin-Brandenburg
Sozialgericht
LSG Berlin-Brandenburg
Sachgebiet
Rentenversicherung
Abteilung
22
1. Instanz
SG Frankfurt (Oder) (BRB)
Aktenzeichen
S 6 R 186/09
Datum
02.04.2012
2. Instanz
LSG Berlin-Brandenburg
Aktenzeichen
L 22 R 381/12
Datum
23.01.2014
3. Instanz
Bundessozialgericht
Aktenzeichen
-
Datum
-

Kategorie
Urteil

Auf die Berufung der Klägerin wird das Urteil des Sozialgerichts Frankfurt (Oder) vom 02. April 2012 geändert. Die Beklagte wird unter Aufhebung des Bescheides vom 15. Oktober 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 12. Februar 2009 verpflichtet, den Bescheid vom 19. Januar 2005 insoweit zurückzunehmen, als Verpflegungsgeld vom 1. Januar 1970 bis 31. Dezember 1970 i.H.v. 1.587,72 Mark, vom 1. Januar 1971 bis 31. Dezember 1971 i.H.v. 1.296,94 Mark, vom 1. Januar 1972 bis 31. Dezember 1972 i.H.v. 570,60 Mark, vom 1. Januar 1973 bis 31. Dezember 1973 i.H.v. 456,24 Mark, vom 1. Januar 1974 bis 31. Dezember 1974 i.H.v. 1.368,72 Mark, vom 1. Januar 1975 bis 31. Dezember 1975 i.H.v. 1.368,72 Mark, vom 1. Januar 1976 bis 31. Dezember 1976 i.H.v. 1.372,56 Mark, vom 1. Januar 1977 bis 31. Dezember 1979 i.H.v. jährlich 1.551,24 Mark, vom 1. Januar 1980 bis 31. Dezember 1980 i.H.v. 1.555,44 Mark, vom 1. Januar 1981 bis 31. Dezember 1981 i.H.v. 1.551,24 Mark, vom 1. Januar 1982 bis 31. Dezember 1982 i.H.v. 1.538,73 Mark, vom 1. Januar 1983 bis 31. Dezember 1983 i.H.v. 1.551,24 Mark, vom 1. Januar 1984 bis 31. Dezember 1984 i.H.v. 1.555,44 Mark, vom 1. Januar 1985 bis 31. Dezember 1985 i.H.v. 1.551,24 Mark, vom 1. Januar 1986 bis 31. Dezember 1986 i.H.v. 1.552,32 Mark, vom 1. Januar 1987 bis 31. Dezember 1987 i.H.v. 1.582,76 Mark, vom 1. Januar 1988 bis 31. Dezember 1990 i.H.v. jährlich 1.643,64 Mark als weiteres Arbeitsentgelt berücksichtigt wird. Die Beklagte hat der Klägerin die außergerichtlichen Kosten des Rechtsstreits zu erstatten. Die Revision wird nicht zugelassen.

Tatbestand:

Die Klägerin begehrt von der Beklagten die Berücksichtigung von Verpflegungsgeld im Zeitraum vom 01. Januar 1970 bis 31. Dezember 1990 als weiteres tatsächlich erzielttes Arbeitsentgelt.

Die im Juli 1950 geborene Klägerin war vom 01. Januar 1970 bis 24. Oktober 1991 als Zollangestellte bzw. Mitarbeiterin der Zollverwaltung bei der Zollverwaltung der DDR, Bezirksverwaltung F und nachfolgend ab dem 03. Oktober 1990 bei der Oberfinanzdirektion C beschäftigt. Zum 25. Oktober 1991 wurde sie in das Beamtenverhältnis übernommen.

Mit Bescheid vom 19. Januar 2005 stellte die Oberfinanzdirektion C die Zeit vom 01. Januar 1970 bis 24. Oktober 1991 als Zeit der Zugehörigkeit zum Sondersversorgungssystem der Angehörigen der Zollverwaltung der DDR (SVA-Zoll) und die während dieser Zeiten tatsächlich erzielten Arbeitsentgelte fest, wobei Verpflegungsgeld bis zum 31. Dezember 1990 unberücksichtigt blieb.

Im Dezember 2007 beantragte die Klägerin unter Hinweis auf das Urteil des Bundessozialgerichts (BSG) vom 23. Juli (gemeint August) 2007 – [B 4 RS 4/06 R](#) die Überprüfung dieses Bescheides. Neben dem Arbeitsentgelt aus der Besoldung für Dienstgrad, Dienststellung und Dienstalter seien auch weitere Zulagen/Zuschläge wie u. a. das Verpflegungsgeld als Arbeitsentgelt zu berücksichtigen.

Mit Bescheid vom 15. Oktober 2008 lehnte die Bundesfinanzdirektion Mitte diesen Antrag ab. Dem Sinn und Zweck des § 8 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 habe lediglich einen Aufwandsersatzcharakter. Es wäre weder seinem Charakter entsprechend nach bundesdeutschem Rechtsverständnis rentenversicherungspflichtiges Entgelt, noch sei es nach der Versorgungsordnung der Zollverwaltung der ehemaligen DDR beitragspflichtig gewesen.

Den dagegen eingelegten Widerspruch, mit dem die Klägerin geltend machte, das Verpflegungsgeld sei Gegenleistung für erbrachte Arbeitsleistung gewesen, wies die Bundesfinanzdirektion Mitte mit Widerspruchsbescheid vom 12. Februar 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 die Klägerin am 10. März 2009 beim Sozialgericht Frankfurt (Oder) Klage erhoben.

Sie hat gemeint, nach dem Urteil des BSG vom 23. August 2007 sei Verpflegungsgeld Arbeitsentgelt, denn es sei ihr für die Dauer des Dienstverhältnisses und nur im Zusammenhang mit ihrer Beschäftigung nach der Besoldungsordnung für eine erbrachte Arbeitsleistung gewährt worden. Lediglich bei Teilnahme an amtlich unentgeltlicher Vollverpflegung, bei stationärem Aufenthalt im Krankenhaus oder Kurteilnahme, bei Abgeltung des Urlaubs in Geld oder unbezahlter Freistellung vom Dienst sei es nicht gewährt worden. Eine Mannschaftsverpflegung habe es bei der Zollverwaltung der DDR nicht gegeben, denn die Zöllner seien nicht kaserniert gewesen. Es entspreche weder den Tatsachen, dass das Verpflegungsgeld die Nahrungsmittelkarten in der DDR abgelöst hätte und sich dies aus der Verordnung über die Gemeinschaftsverpflegung vom 28. Mai 1958 (GBI DDR I Nr. 34) ergebe würde, noch dass das Verpflegungsgeld dem Charakter nach eine Sozialleistung gewesen wäre. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) habe im Urteil vom 28. April 1999 ([1 BvL 22/95](#) und [1 BvL 34/95](#)) zur Überführung der Ansprüche und Anwartschaften aus Zusatz- und Sonderversorgungssystemen in die gesetzliche Rentenversicherung ausgeführt, dass sich die Bewertung der Zeiten unabhängig von einer Beitragszahlung nach den Arbeitsentgelten oder Arbeitseinkommen richte. Versorgte würden damit unter Beachtung der gesetzlich vorgesehenen Begrenzungen faktisch nachversichert. Das BSG habe bereits vor seiner Entscheidung vom 23. August 2007 in seinen Urteilen begründet, dass es allein auf die bundesrechtliche Qualifizierung der angeführten Besoldungsbestandteile als Arbeitsentgelt im Sinne von [§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV](#) ankomme. Die Begründung der Beklagten, das Verpflegungsgeld sei in der DDR nicht versorgungswirksam gewesen, reiche schon deshalb nicht aus, weil andere Zahlungen, die gleichfalls nicht der Beitragszahlung zum Versorgungsfonds unterlegen hätten, bereits zu Recht als Arbeitsentgelt bescheinigt worden seien. Nach der genannten Rechtsprechung des BSG sei der bundesdeutsche Begriff des Arbeitsentgeltes zugrunde zu legen, so dass rechtlich nicht an das DDR-Recht anzuknüpfen sei. Die von der Beklagten vorgetragene grundsätzliche Versicherbarkeit der Verdienste finde in [§ 259 b SGB VI](#) keine Rechtsgrundlage. Der Einwand der Beklagten, Verpflegungsgeld sei nach der Besoldungsordnung nicht ruhegehaltsfähig oder versorgungsrelevant gewesen und dürfe daher nicht berücksichtigt werden, gehe fehl. Der im von der Bundesregierung vorgelegten Entwurf eines Zweiten AAÜG-Änderungsgesetzes vom 23. März 2001 ([Bundestag-Drucksache 14/5640, S. 14](#)) vorgesehene § 6 Abs. 10 AAÜG, in dem auf die maßgebenden leistungsrechtlichen Regelungen des jeweiligen Versorgungssystems abgestellt wurde, 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. Das BSG habe begründet, das § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG bei der Regelung des Arbeitsentgeltes nicht an frühere Rechtslagen anknüpfe, insbesondere nicht an das im Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitsentgeltes geltende bundesdeutsche oder gar DDR-Recht. Die Verordnung über die Besteuerung der Arbeitseinkommen vom 22. Dezember 1952 (GBI DDR 1952, 1413 – AstVO DDR) habe im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des AAÜG nicht mehr als sekundäres Bundesrecht gegolten, denn zum 01. Januar 1991 sei das Einkommensteuergesetz (EStG) auf das Beitrittsgebiet übergeleitet worden. Es erhebe sich somit die Frage, auf welcher gesetzlichen Grundlage die Beklagte die Anwendung des Grundsatzes der Parallelität von Steuer- und Beitragspflicht praktizieren wolle. Die [§§ 14, 15](#) und [17 SGB IV](#) enthielten nicht die Ermächtigung, DDR-Recht anzuwenden. Die von der Beklagten angeführte Ungleichbehandlung innerhalb der Begünstigten trete nicht ein, da die Zahlung des Verpflegungsgeldes auf den Besoldungsstammkarten vermerkt sei. Eine Ungleichbehandlung der Sonder- und Zusatzversorgten gegenüber den übrigen (Sozial-)Versicherten im Beitrittsgebiet bestehe nicht. Da manche Versorgungssysteme der DDR keine Beitragspflicht, insbesondere keine eigenen Beitragslasten der Arbeitnehmer, vorgesehen hätten, stelle § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG unabhängig von einer Beitragspflicht auf das erzielte Arbeitsentgelt ab, um die durch den Einigungsvertrag (EV) geschützte Sonderstellung der Mitglieder der Zusatz- und Sonderversorgungssysteme bei der Überführung der Versorgungsansprüche und -anwartschaften zu wahren. In diesem Zusammenhang werde auf das bereits genannte Urteil des BVerfG vom 28. April 1999 Bezug genommen. Die Ausführungen der Beklagten zur sozialen Betreuung und der Verweis auf das Arbeitsrecht der DDR oder die Ordnung Nr. 5/89 des Leiters der Zollverwaltung der DDR lägen neben der Sache. Nicht die Zahlung des Verpflegungsgeldes, sondern die Organisation der Verpflegung, das heißt das Vorhalten einer Küche, sei Gegenstand der sozialen Betreuung gewesen. Ausdruck der sozialen Fürsorge oder Betreuung sei somit unter anderem die kostenlose Zubereitung des Essens gewesen. Die Klägerin begehre jedoch nicht, ihr diesen Sachbezug der sozialen Betreuung als Arbeitsentgelt anzuerkennen. Die Regelungen zum Verpflegungsgeld seien in der Vergütungs- bzw. den Besoldungsordnungen und nicht etwa in der von der Beklagten zitierten Verpflegungsordnung enthalten. Wie das BSG bereits im Urteil vom 27. September 1983 ([BSGE 55, 297](#) = SozR 5357 § 2 Nr. 1) entschieden habe, handle es sich bei Verpflegungskostenzuschüssen um sozialversicherungspflichtiges Arbeitsentgelt. Dass unentgeltliche Verpflegung grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn im Sinne des [§ 19 Abs. 1 EStG](#) darstelle, habe der Bundesfinanzhof (BFH) zuletzt im Urteil vom 21. Januar 2010 – [VI R 51/08](#) entschieden. Im Übrigen werde auf das beigefügte Schreiben des Bundesministeriums für Arbeit und Sozialordnung vom 31. Januar 1995 Bezug genommen, wonach das in der ehemaligen DDR gezahlte Wohnungsgeld mit dem für Angehörige des öffentlichen Dienstes in der Bundesrepublik Deutschland gezahlten Ortszuschlag vergleichbar sei und damit als Arbeitsentgelt im Sinne von [§ 14 SGB IV](#) im Rahmen des AAÜG zu berücksichtigen sei.

Die Beklagte hat darauf hingewiesen, dass die Zahlung der Besoldung für die Dauer des Dienstverhältnisses und weiterer Zahlungen nach den Regelungen der jeweiligen Besoldungsordnung erfolgt sei. Ab dem 01. Januar 1991 seien alle Bezügebestandteile, einschließlich des Wohnungs- und Verpflegungsgeldes, aber ohne den Reinigungszuschuss für Dienstkleidungsträger, dem steuer- und versicherungspflichtigen Einkommen hinzugerechnet worden. Entgegen der Darstellung der Klägerin habe die Beklagte die Bestimmung des Arbeitsentgeltes 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 geben sollen. An der gesamten BSG-Rechtsprechung werde deutlich, das 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 in den Dienstzeiten erhalten, sofern sie nicht an einer Mannschaftsverpflegung teilgenommen hätten. Das Verpflegungsgeld habe die Nahrungsmittelkarten in der DDR abgelöst gehabt und sei daher von seinem Charakter eine Sozialleistung gewesen. Verpflegungsgeld sei aber sowohl nach dem Wortlaut als auch nach Sinn und Zweck kein Arbeitsentgelt gewesen. Würde allein die Erfüllung des Entgeltbegriffs nach den §§ 14 und 17 SGB IV und der Arbeitsentgeltverordnung in Abhängigkeit von den Zufälligkeiten des bundesrepublikanischen Steuerrechts im Jahr 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. Mit einem derartigen Entgeltbegriff hätte das gesamtdeutsche Rentenrecht für die Angehörigen dieser Zusatz- und Sonderversorgungssysteme Privilegien geschaffen, die sich im Versorgungsrecht aus diesen Geldzuflüssen nie ergeben hätten. Demnach 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. Vertrauensschutz nicht umfasst. 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 damaligen bundesdeutschen Recht (1991) Verpflegungsgeld nicht rentenwirksam gewesen sei, so dass eine Ausnahmeregelung in der ArEV bzw. im Steuerrecht nicht erforderlich gewesen sei. Wie das BSG im Urteil vom 29. Januar 2004 - B 4 RA 19/03 R - zum Sperrzonenzuschlag richtig erkannt habe, reiche der Umstand, dass eine Zulage, wie zum Beispiel 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" widerspiegle. 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. Auch eine historische Betrachtung belege die rein soziale Motivation der Auszahlung des Verpflegungsgeldes anknüpfend an den Bediensteten der Kasernierten Volkspolizei. Dabei sei allgemein zu sagen, dass diejenigen, welche 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. Dass Verpflegungsgeld kein Arbeitsentgelt sei, 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.

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 ihr am 05. April 2012 zugestellte Urteil richtet sich die am 26. April 2012 eingelegte Berufung der Klägerin.

Sie meint, ihre Besoldung habe nach den Besoldungsordnungen der Zollverwaltung der DDR auch die Zahlung des Verpflegungsgeldes umfasst. Die Beklagte habe im Bescheid vom 19. Januar 2005 nicht nur den Zahlbetrag der Bruttobesoldung und des Wohnungsgeldes, sondern auch das im Jahre 1991 gezahlte Verpflegungsgeld berücksichtigt. Das Sozialgericht sei insoweit von der höchstrichterlichen

Rechtsprechung abgewichen, als es nicht auf die steuerrechtlichen Regelungen der am 01. August 1991 geltenden bundesdeutschen Gesetze ankommen solle. Verpflegungsgeld sei vielmehr Arbeitsentgelt. Die Zahlungen des Verpflegungsgeldes seien aus den Besoldungsstammkarten nachweisbar.

Die Klägerin beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Frankfurt (Oder) vom 02. April 2012 zu ändern und die Beklagte unter Aufhebung des Bescheides vom 15. Oktober 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 12. Februar 2009 zu verpflichten, den Bescheid vom 19. Januar 2005 insoweit zurückzunehmen, als ein Verpflegungsgeld vom 1. Januar 1970 bis 31. Dezember 1970 i.H.v. 1.587,72 Mark, vom 1. Januar 1971 bis 31. Dezember 1971 i.H.v. 1.296,94 Mark, vom 1. Januar 1972 bis 31. Dezember 1972 i.H.v. 570,60 Mark, vom 1. Januar 1973 bis 31. Dezember 1973 i.H.v. 456,24 Mark, vom 1. Januar 1974 bis 31. Dezember 1974 i.H.v. 1.368,72 Mark, vom 1. Januar 1975 bis 31. Dezember 1975 i.H.v. 1.368,72 Mark, vom 1. Januar 1976 bis 31. Dezember 1976 i.H.v. 1.372,56 Mark, vom 1. Januar 1977 bis 31. Dezember 1979 i.H.v. jährl. 1.551,24 Mark vom 1. Januar 1980 bis 31. Dezember 1980 i.H.v. 1.555,44 Mark vom 1. Januar 1981 bis 31. Dezember 1981 i.H.v. 1.551,24 Mark vom 1. Januar 1982 bis 31. Dezember 1982 i.H.v. 1.538,73 Mark vom 1. Januar 1983 bis 31. Dezember 1983 i.H.v. 1.551,24 Mark vom 1. Januar 1984 bis 31. Dezember 1984 i.H.v. 1.555,44 Mark vom 1. Januar 1985 bis 31. Dezember 1985 i.H.v. 1.551,24 Mark vom 1. Januar 1986 bis 31. Dezember 1986 i.H.v. 1.552,32 Mark vom 1. Januar 1987 bis 31. Dezember 1987 i.H.v. 1.582,76 Mark vom 1. Januar 1988 bis 31. Dezember 1990 i.H.v. jährl. 1.643,64 Mark. als weiteres Arbeitsentgelt berücksichtigt wird.

Die Beklagte beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Sie nimmt Bezug auf ihre Aufstellung über die Zahlung von Verpflegungsgeld. Sie meint, eine nachträgliche Umdeutung der Qualifizierung von Zuwendungen als Arbeitsentgelt durch den bundesdeutschen Gesetzgeber sei rechtlich nicht zulässig und auch nicht sachgerecht. Die Zahlung des Verpflegungsgeldes, welche einen Ersatz für die Gewährung kostenfreier Verpflegung anlässlich der Kasernierung dargestellt habe, sei in ganz überwiegendem eigenbetrieblichem Interesse der Zollverwaltung der DDR erfolgt. Nach dem Verständnis der Regelungen der DDR sei Verpflegungsgeld nicht als Arbeitsentgelt zu qualifizieren gewesen, so dass es auch nicht Arbeitsentgelt im Sinne des [§ 14 SGB IV](#) sei. Es stelle vielmehr bloße Aufwandsentschädigung dar. Sofern der Begriff Arbeitsentgelt an [§ 14 SGB IV](#) zu messen sei, müsse konsequent nach den [§§ 14, 17 SGB IV](#) in Verbindung mit ArEV geprüft werden, ob im Zufluss- oder Entstehungszeitpunkt eine Lohnsteuerpflicht bestanden habe, was unstreitig nicht der Fall gewesen sei. Die streitgegenständliche Zuwendung sei auch nicht durch den EV geschützt. Bis 2007 habe zudem niemand an der generellen Qualifikation als Aufwandsentschädigung 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 15. Oktober 2008 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 12. Februar 2009 ist rechtswidrig und verletzt die Klägerin in ihren Rechten. Die Klägerin hat Anspruch darauf, dass die Beklagte den Bescheid vom 19. Januar 2005 zurücknimmt und Verpflegungsgeld vom 01. Januar 1970 bis 31. Dezember 1990 als weiteres Arbeitsentgelt im beantragten Umfang berücksichtigt. Das gezahlte Verpflegungsgeld ist Bestandteil des nach dem AAÜG zugrunde zu legenden tatsächlich erzielten Arbeitsentgelts.

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 19. Januar 2005 ist rechtswidrig, denn das gezahlte Verpflegungsgeld vom 01. Januar 1970 bis 31. Dezember 1990 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 Sondersorgungsberechtigte 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, denn die von ihm gegebene Begründung lässt sich durch weitere Argumente stützen.

[§ 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 – GBI 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 – GBI 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 – GBI 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 Sondersversorgungssystem 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 Sondersversorgungssystem 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 Sondersversorgungssystem 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 der Klägerin der "Verdienst ([§ 256 a Abs. 2 SGB VI](#))" zugrunde zu legen, ergäbe sich kein tatsächlich erzielter 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. Juni 1970 bis 31. Dezember 1990 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 Sondersversorgungsberechtigten 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 (GBI. 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 leistungrechtlichen 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 Sondersversorgungssystemen 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 Sondersversorgungssysteme 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 Arbeitsentgelts 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 Sondersversorgungssysteme 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 Sondersversorgungssysteme 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 einfachen 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 Sondersversorgungssysteme 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 Sondersversorgungssysteme außerhalb der allgemeinen Sozialversicherung in der DDR standen. Dies folgt aus § 5 Abs. 1 AAÜG, wonach Zeiten der Zugehörigkeit zu Zusatz- und Sondersversorgungssystemen 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 der Klägerin 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 Besoldungsordnung der Zollverwaltung der Deutschen Demokratischen Republik, in Kraft gesetzt durch Befehl Nr. 1/65 (Besoldungsordnung 1965), die Besoldungsordnung der Zollverwaltung der Deutschen Demokratischen Republik in der Fassung vom 01. Juli 1973, in Kraft gesetzt durch Befehl Nr. 1/73 (Besoldungsordnung 1973) und die Besoldungsordnung der Zollverwaltung der DDR Ordnung 1/86 vom 01. Januar 1986 (Besoldungsordnung 1986).

Diese Besoldungsordnungen galten für die Angehörigen der Zollverwaltung der Deutschen Demokratischen Republik, die in einem Verpflichtungsverhältnis (Ziffer 1.01 Besoldungsordnung 1965) bzw. in einem Dienstverhältnis (Ziffer 1.01 Besoldungsordnung 1973 und Ziffer 1.1 Besoldungsordnung 1986) standen.

Die Besoldungsordnung 1965, die zum 01. August 1965 in Kraft trat (Ziffer 9.21 Besoldungsordnung 1965) und mit der zugleich die Vergütungsordnung des Amtes für Zoll und Kontrolle des Warenverkehrs (Vergütungsordnung 1957) einschließlich der dazu erlassenen Durchführungsbestimmungen außer Kraft gesetzt wurde, regelte u. a. Folgendes:

Die Besoldung gliedert in a) Dienstbezüge, b) Zuschläge und Zulagen, c) Wohnungsgeld und d) Übergangsbezahlung und Gebühren (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).

Die Besoldungsordnung 1973, die mit Wirkung vom 01. Juli 1973 in Kraft trat (Ziffer 9.02) und zugleich die Besoldungsordnung 1965 einschließlich der dazu ergangenen Änderungen und Ergänzungen außer Kraft setzte (Ziffer 9.03), regelte u. a. Folgendes:

Die Besoldung gliedert sich in a) Dienstbezüge, b) Zuschläge und Zulagen, c) Wohnungsgeld und d) Übergangszahlungen und Übergangsgebühren (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 Zuschläge, Zulagen und Überstundenbezahlung behandelt. Ziffer 5.00 regelt Bekleidungsgeld, Wohnungsgeld und Verpflegungsgeld. Zum Verpflegungsgeld ist u. a. bestimmt: An die Mitarbeiter der Zollverwaltung wird Verpflegungsgeld entsprechend den Grundnormen I und II gezahlt. Die Grundnorm I beträgt täglich 4,25 Mark. Diese Grundnorm erhalten alle Mitarbeiter, die nicht an Grenzzollämtern Dienst verrichten. Die Grundnorm II beträgt täglich 4,50 Mark. Diese Grundnorm erhalten alle Mitarbeiter, die an Grenzzollämtern Dienst verrichten (Ziffer 5.21). Verpflegungsgeld ist an die Mitarbeiter der Zollverwaltung auch bei Schulbesuch, Studium und wissenschaftlicher Aspirantur, Urlaub, Schwangerschafts- und Wochenurlaub, Dienstunfähigkeit infolge Krankheit, Quarantäne und Dienstbeschädigung, Freistellung vom Dienst alleinerziehender und verheirateter Mitarbeiter wegen Erkrankung der Kinder für die jeweils bescheinigte Dauer zu zahlen. Bei Gewährung von Mutterunterstützung ist Verpflegungsgeld ebenfalls zu zahlen. (Ziffer 5.22). Die Zahlung des Verpflegungsgeldes erfolgt monatlich mit der Besoldung (Ziffer 5.23 Abs. 2). Verpflegungsgeld wird nicht gezahlt bei a) angewiesener Vollverpflegung; b) stationärem Aufenthalt in Krankenhäusern, Heilstätten, Kur- und Genesungsheimen sowie während prophylaktischer Kuren in den Erholungsheimen der Zollverwaltung; c) zulässiger Abgeltung des Urlaubs in Geld; d) unbezahlter Freistellung vom Dienst; e) unentschuldigtem Fernbleiben vom Dienst; f) Verstößen gegen die Anordnung des Arztes im Falle der Dienstunfähigkeit für die Dauer der Nichtzahlung der Besoldung bzw. des Krankengeldes (Ziffer 5.24).

Die Besoldung für den Dienstgrad der Zolloffiziere (Besoldungsgruppe 1 bis 14) unterliegt der Lohnsteuer (Ziffer 7.01).

Abzüge für den Versorgungsfonds sind vorzunehmen, von den Dienstbezügen für Dienstgrad und Dienststellung; der Dienstalterszulage, dem Fremdsprachenzuschlag, den Zuschlägen für Berufsjahre der Ärzte und dem Zuschlag für Fachärzte; der Überstundenvergütung der Kraftfahrer; den Stipendien, einschließlich der Dienstalterszulage (Ziffer 7.11).

Mit der 3. mit Wirkung vom 06. Januar 1977 in Kraft getretenen Änderung wurde die Ziffer 5.21 der Besoldungsordnung 1973 überarbeitet (Ziffern 1 und 2). Mit der 4. Änderung vom 13. Januar 1978 wurden u. a. mit Wirkung vom 01. Januar 1978 die Ziffern 5.21, 5.22, 5.24 und 7.11 der Besoldungsordnung 1973 geändert.

Die Besoldungsordnung 1986, die am 01. Januar 1986 in Kraft trat und zugleich die Besoldungsordnung 1973 einschließlich der dazu ergangenen Änderungen außer Kraft setzte (Ziffer 7 der Eingangsbestimmung) regelte u. a.:

Die Besoldung gliedert sich in a) Dienstbezüge (Vergütung für den Dienstgrad, Vergütung für die Dienststellung, Vergütung für das Dienstalter), b) Zulagen, c) Zuschläge, d) Stipendien (Ziffer 2.1.1). Die Angehörigen haben bei Vorliegen der Voraussetzungen Anspruch auf nachstehende weitere Zahlungen: a) Wohnungsgeld, b) Verpflegungsgeld, c) Bekleidungsgeld, d) Zuschüsse, e) staatlicher Ehegattenzuschlag, f) staatliches Kindergeld, g) Übergangsgebühren und Übergangsbeihilfen (Ziffer 2.1.2). Unter Ziffer 2.7 werden die Zulagen und unter Ziffer 2.8 die Zuschläge behandelt. Ziffer 4 regelt die weiteren Zahlungen wie das Verpflegungsgeld, zu dem bestimmt ist: Die Mitarbeiter erhalten Verpflegungsgeld entsprechend der Grundnorm täglich in Höhe von 4,50 Mark. Das Verpflegungsgeld wird monatlich als konstanter Durchschnittsbetrag in Höhe von 136,97 Mark mit der Besoldung bezahlt (Ziffer 4.2.1). Verpflegungsgeld ist an die Angehörigen auch bei Lehrgängen, Studium und wissenschaftlicher Aspirantur, Urlaub, Schwangerschafts- und Wochenurlaub, Dienstunfähigkeit infolge Krankheit, Dienstbeschädigung und Quarantäne, Freistellung vom Dienst alleinstehender und verheirateter Mitarbeiter wegen Erkrankung der Kinder und Quarantäne in den Kindereinrichtungen, Gewährung von Mutterunterstützung und Freistellung wegen Nichtkrippenfähigkeit des Kindes für die jeweils bescheinigte Dauer zu zahlen (Ziffer 4.2.2). Verpflegungsgeld wird nicht gezahlt bei angewiesener Vollverpflegung, stationärem Aufenthalt in Krankenhäusern, Heilstätten, Kur- und Genesungsheimen sowie während prophylaktischer Kuren in den Erholungsheimen der Zollverwaltung der DDR, Einsatz im Kinderferienlager der Zollverwaltung der DDR, Abgeltung des Urlaubs in Geld und unbezahlter Freistellung vom Dienst (Ziffer 4.2.4).

Die Vergütung für den Dienstgrad der Offiziere (Besoldungsgruppen 1 bis 31) unterliegt dem gesetzlichen Lohnsteuerabzug. Die übrige Besoldung einschließlich Stipendium und die weiteren Zahlungen sind steuerfrei (Ziffer 5.1.1).

Der Beitragspflicht entsprechend der Versorgungsordnung unterliegen die Dienstbezüge, Zulagen, Stipendien einschließlich der Vergütung für das Dienstalter. Die übrige Besoldung und die weiteren Zahlungen sind beitragsfrei (Ziffer 5.2 Absätze 1 und 2).

Mit der 4. Änderung vom 18. August 1987 wurde die Ziffer 4.2.1 der Besoldungsordnung 1986 geändert (Ziffer 2).

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

Unbeachtlich ist, dass das Verpflegungsgeld neben 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 Arbeitsentgeltes.

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 den Besoldungsordnungen zu qualifizieren ist.

Es kann ausgeschlossen werden, dass es sich bei dem Verpflegungsgeld um eine Sozialleistung handelte, die der Klägerin 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 (GBI 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 (GBI 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 hatte, 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 diene, 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.

Der Klägerin wurde Verpflegungsgeld vom 01. Januar 1970 bis 31. Dezember 1990 im beantragten und 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

2014-05-27