S 22 R 1146/14

Sozialgerichtsbarkeit Bundesrepublik Deutschland

Land	Nordrhein-Westfalen
Sozialgericht	Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen
Sachgebiet	Betriebsprüfungen
Abteilung	8
Kategorie	Urteil
Bemerkung	-
Rechtskraft	-
Deskriptoren	-
Leitsätze	-
Normenkette	-

1. Instanz

Aktenzeichen	S 22 R 1146/14
Datum	12.08.2015

2. Instanz

Aktenzeichen	L 8 BA 187/21
Datum	29.06.2022

3. Instanz

Datum	-

Die Berufung des KlÃ¤gers gegen das Urteil des Sozialgerichts Detmold vom 12.8.2015 wird zurÃ¼ckgewiesen.

Der KlÃ¤ger trÃ¤gt die Kosten im Berufungsrechtszug mit Ausnahme der auÃergerichtlichen Kosten der Beigeladenen, die ihre auÃergerichtlichen Kosten selbst trÃ¤gt.

Die Revision wird nicht zugelassen.

Der Streitwert fÃ¼r den Berufungsrechtszug wird auf 6.439,37 Euro festgesetzt.

Â

Â

Tatbestand

Â

Streitig ist im Rahmen eines BetriebsprÃ¼fungsverfahrens nach Â§ 28p Viertes Buch Sozialgesetzbuch (SGB IV) nach der Trennung des Verfahrens mit Beschluss vom 8.12.2011 vom Verfahren L 8 R 811/15 eine Beitragsforderung in HÃ¶he von 6.439,37 Euro betreffend die Beigeladene fÃ¼r die Zeit vom 1.6.2009 bis 31.12.2012 und ob insbesondere die der Beigeladenen von dem KlÃ¤ger gewÃ¤hrten Zahlungen in Form von UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen, von ZuschÃ¼ssen fÃ¼r Kinderbetreuung, der Erstattung von Fahrtkosten fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte sowie von ZuschÃ¼ssen zu den Aufwendungen fÃ¼r die private Internetnutzung dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt zuzurechnen sind.

Â

Der nicht tarifgebundene KlÃ¤ger ist freier TrÃ¤ger der Evangelischen Jugendhilfe und Jugendberufshilfe. FÃ¼r die DienstverhÃ¤ltnisse der zahlreichen Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter des KlÃ¤gers gelten Ã¼ber einzelvertragliche Bezugnahmen die Arbeitsvertragsrichtlinien des Diakonischen Werkes der Evangelischen Kirche in Deutschland (AVR) bzw. der Bundes-Angestellten-Tarifvertrag in kirchlicher Fassung fÃ¼r die Angestellten im Bereich der Evangelischen Kirche von Westfalen (BAT/KF) in der jeweils gÃ¼ltigen Fassung.

Â

Der KlÃ¤ger vereinbarte fÃ¼r die Zeit ab dem 1.6.2005 mit diversen Arbeitnehmern, u.a. mit der Beigeladenen, ab dem 1.6.2009 eine Ã□nderung der Gehaltsstruktur (sog. Netto-Lohn-Gestaltung). KÃ¼nftig wurden das Bruttogehalt um einen individuell bestimmten Betrag zwischen 307,33 Euro und 830,99 Euro gemindert und statt des Minderungsbetrags und diesen unterschreitend Teile des Gehalts als (vermeintlich) steuerfreie oder steuervergÃ¼nstigte (pauschalbesteuerte) SachbezÃ¼ge und Leistungen gewÃ¤hrt, namentlich Gutscheine, Waren oder Dienstleistungen von Dritten im Wert von monatlich 44,00 Euro, Kostenerstattung fÃ¼r die private Internetnutzung mit einem privaten PC im privaten Umfeld, Erholungsbeihilfen, Erstattung von Fahrtkosten fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte in HÃ¶he von 0,30 Euro je Entfernungskilometer fÃ¼r 15 Arbeitstage monatlich, EssenszuschÃ¼sse, ZuschÃ¼sse fÃ¼r Kinderbetreuung sowie UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen.

Â

Die Vereinbarung Ã¼ber die GewÃ¤hrung dieser Leistungen erfolgte Ã¼ber geÃ¤nderte DienstvertrÃ¤ge. Darin ist â□□ auszugsweise, hier beispielhaft fÃ¼r ein den AVR unterliegendes DienstverhÃ¤ltnis â□□ folgendes geregelt:

Â

â□□Â§ 1

[N.N.] wird ab dem [â¦] auf unbestimmte Zeit als [â¦] beschÃ¤ftigt. Die Ermittlung von BetriebszugehÃ¶rigkeitszeiten erfolgt â¦ eines Eintrittsdatums vom [â¦; Datum des tatsÃ¤chlichen Eintritts].

Â

Â§ 2

Soweit dieser Vertrag nicht abweichende Regelungen enthÃ¤lt, sind Inhalt des Dienstvertrages: FÃ¼r das DienstverhÃ¤ltnis gelten die Arbeitsvertragsrichtlinien des Diakonischen Werkes der Evangelischen Kirche in Deutschland (AVR) in der jeweils gÃ¼ltigen Fassung. [â¦]

Â

Â§ 3

[N.N.] ist bekannt, dass aufgrund des Einspardrucks und der wirtschaftlichen Situation des Dienstgebers (als Sanierungsbeitrag) vom AVR abweichende VergÃ¼tungsregeln gelten.

Â

[N.N.] wird in [â¦] eingruppiert. Der sich danach ergebende monatliche Bruttobetrag wird um einen monatlichen Abzug in HÃ¶he von [â¦] â¬ reduziert.

Â

[â¦]

Â

Â§ 4

[N.N.] erhÃ¤lt ferner monatliche Zusatzleistungen gemÃ¤Ã beigefÃ¼gter Anlage, welche Bestandteil dieses Vertrages ist. Dem Mitarbeiter ist bekannt, dass die GewÃ¤hrung der Zusatzleistungen von persÃ¶nlichen und/oder gesetzlichen Voraussetzungen abhÃ¤ngig ist und sich die Zusatzleistung bei VerÃ¤nderung von persÃ¶nlichen und/oder gesetzlichen Voraussetzungen verÃ¤ndern kann.

Â

Bei Wegfall der persÃ¶nlichen und/oder rechtlichen Voraussetzungen der gemÃ¤Ã Anlage 1 gewÃ¤hrten Zusatzleistungen verpflichtet sich der Dienstgeber eine entsprechende Zusatzleistung zu zahlen. Sollte die GewÃ¤hrung entsprechender Zusatzleistungen aus rechtlichen oder tatsÃ¤chlichen GrÃ¼nden nicht mÃ¶glich sein, richtet sich die monatliche VergÃ¼tung ab dem Monat, der dem Wegfall der persÃ¶nlichen und/oder rechtlichen Voraussetzungen folgt, nach den

Bestimmungen des AVR.

Â

Sollte der Mitarbeiter die vom Dienstgeber gewÃ¤hrten Zusatzleistungen des Abs. 1 nicht mehr wÃ¼nschen, hat er dieses dem Dienstgeber schriftlich anzuzeigen. Nach Eingang der schriftlichen Anzeige richtet sich die monatliche VergÃ¼tung ab dem Monat, der der schriftlichen Anzeige folgt, nach den Bestimmungen des AVR.

Â

[â¦]â

Â

In der genannten Anlage zum Dienstvertrag sind die sog. Zusatzleistungen im Einzelnen benannt und beschrieben.

Â

Bei Mitarbeitern, die die o.g. âZusatzleistungenâ nicht in Anspruch nehmen wollten, erfolgte keine KÃ¼rzung des zu beanspruchenden Arbeitsentgelts.

Â

Aufgrund vom KlÃ¤ger angenommener Steuerfreiheit bzw. der angenommen MÃ¶glichkeit der Pauschalversteuerung wurden die gewÃ¤hrten âZusatzleistungenâ bei der Ermittlung des beitragspflichtigen Arbeitsentgelts im Sinne der Sozialversicherung durch den KlÃ¤ger nicht berÃ¼cksichtigt. Die Auszahlung der genannten Leistungen erfolgte netto Ã¼ber die Lohn- und Gehaltsabrechnung und GesamtsozialversicherungsbeitrÃ¤ge wurden hierfÃ¼r nicht gezahlt. Die Gehaltsabrechnungen der Beigeladenen umfassten gleichermaÃen diese âZusatzleistungenâ und wiesen das frÃ¼here Gehalt, den Gehaltsverzicht als Minderungsbetrag und die jeweils ausgewÃ¤hlten âZusatzleistungen aus.

Â

Die Beigeladene erhielt an âZusatzleistungenâ die Erstattung von Fahrtkosten fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte in HÃ¶he von 72,00 Euro monatlich von Juni 2009 bis November 2010, in HÃ¶he von 252,00 Euro im Dezember 2010 und in HÃ¶he von 108,00 Euro von Januar 2011 bis Dezember 2012, die Kostenerstattung fÃ¼r die private Internetnutzung in HÃ¶he von 50,00 Euro monatlich von Juni 2009 bis Dezember 2012, einen Zuschuss zu Kinderbetreuungskosten in HÃ¶he von 112,50 Euro monatlich von November 2009 bis November 2010, in HÃ¶he von 275,00 Euro im Dezember 2010 und in HÃ¶he von 180,00 Euro von Januar 2011 bis Juli 2012 sowie UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen in HÃ¶he von 50,00 Euro monatlich von Juni 2009 bis Dezember

2012. Den BetragsÃ¤nderungen lagen jeweils Ã□nderungsvereinbarungen zwischen KlÃ¤ger und Beigeladener zugrunde.

Â

Im Rahmen der seit dem 24.6.2013 durchgefÃ¼hrten BetriebsprÃ¼fung zog die Beklagte die Berichte des Finanzamtes (FA) Bielefeld vom 25.3.2011 Ã¼ber die Lohnsteuer-AuÃ□enprÃ¼fung betreffend den PrÃ¼fzeitraum vom 1.1.2006 bis 31.12.2008 und vom 29.4.2013 Ã¼ber die Lohnsteuer-AuÃ□enprÃ¼fung betreffend den PrÃ¼fzeitraum vom 1.1.2009 bis 31.12.2012 bei. In diesen Berichten fÃ¼hrte das FA aus, die ZuschÃ¼sse zur privaten Internetnutzung und die FahrtkostenzuschÃ¼sse fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte hÃ¤tten nicht pauschalversteuert sowie die ZuschÃ¼sse zu Krankheitskosten und die ZuschÃ¼sse zu Kinderbetreuungskosten hÃ¤tten nicht als steuerfrei behandelt werden kÃ¶nnen, da die gesetzlich jeweils verlangte ZusÃ¤tzlichkeit nicht vorgelegen habe. Wo das Gesetz die ZusÃ¤tzlichkeit verlange und keine Anrechnung auf andere freiwillige Sonderzahlungen mÃ¶glich sei, liege eine schÃ¤dliche Gehaltsumwandlung vor.

Â

Der KlÃ¤ger Ã¼bernahm aufgrund des ihm gegenÃ¼ber ergangenen und bestandskrÃ¤ftig gewordenen Haftungsbescheids der FinanzbehÃ¶rden als Haftungsschuldner gem. Â§Â 42d Abs. 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) die auf die â□□Zusatzleistungenâ□□ entfallenden Lohnsteuern zuzÃ¼glich SolidaritÃ¤tszuschlag und Kirchensteuer.

Â

Nach der am 4.7.2013 durchgefÃ¼hrten Schlussbesprechung forderte die Beklagte mit Bescheid vom 5.8.2013 fÃ¼r den Zeitraum vom 1.6.2005 bis 31.12.2012 BeitrÃ¤ge zur Sozialversicherung und Umlagen in HÃ¶he von 471.629,75 Euro einschlieÃ□lich SÃ¤umniszuschlÃ¤ge in HÃ¶he von 37.832,50 Euro nach. Hierin war die vorliegend nur streitige Forderung in HÃ¶he von 6.439,37 Euro fÃ¼r den Zeitraum vom 1.6.2009 bis 31.12.2012 betreffend die Beigeladene enthalten. Auch die sog. Zusatzleistungen seien dem beitragspflichtigen Arbeitsentgelt zuzurechnen. Es fehle an der geforderten zusÃ¤tzlichen Zahlung der vermeintlich steuer- und beitragsfreien BezÃ¼ge zum ohnehin geschuldeten Arbeitsentgelt (Bezugnahme auf Bundesfinanzhof [BFH] Urt. v. 19.9.2012 â□□ VI R 54 u. 55/11 â□□ BStBl. 2010 II, 487). Vielmehr seien die (neu abgeschlossenen) DienstvertrÃ¤ge ganz bewusst so gestaltet worden, dass das aufgrund der Eingruppierung in die jeweilige VergÃ¼tungsgruppe des BAT/KF bzw. AVR zu beanspruchende Brutto-Arbeitsentgelt zu Gunsten der Vereinbarung von Zusatzleistungen gekÃ¼rzt werde. Dies komme einer Umwandlung von beitragspflichtigem Arbeitsentgelt gleich. Die ZusÃ¤tzlichkeit erfordere, dass die zweckbestimmte Leistung zu dem Arbeitslohn hinzukomme, den der Arbeitgeber arbeitsrechtlich schulde. Werde eine zweckbestimmte Leistung unter Anrechnung auf den arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohn oder durch dessen Umwandlung gewÃ¤hrt, liege keine zusÃ¤tzliche

Leistung vor. Es handele sich damit um eine â□□schÃ¤dliche Gehaltsumwandlungâ□□. FÃ¼r das ZusÃ¤tzlichkeitskriterium im Sinne des Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) reiche es zudem nicht aus, dass keine endgÃ¼ltige zukunftsgerichtete Ã□nderung der Leistungspflicht des Arbeitgebers durch die â□□neuâ□□ abgeschlossenen DienstvertrÃ¤ge erfolgt sei. Nach dessen Â§ 4 kÃ¶nne jederzeit eine einseitige Abkehr von einzelnen oder sÃ¤mtlichen Zusatzleistungen bei gleichzeitiger RÃ¼ckkehr zu den ursprÃ¼nglichen VerhÃ¤ltnissen erfolgen. Der Arbeitgeber sei bei AusÃ¼bung dieses Wahlrechts durch den Arbeitnehmer daran gebunden. Die WahlmÃ¶glichkeit sei insofern in den â□□NeuvertrÃ¤genâ□□ bereits angelegt.

Â

Mit dem am 27.8.2013 bei der Beklagten eingegangen Widerspruch des KlÃ¤gers machte dieser geltend, das vom Bundessozialgericht (BSG) geforderte Erfordernis der ZusÃ¤tzlichkeit liege vor. Das BSG meine, dass bei einer zukunftsgerichteten Neuerung (Novation) des Anstellungsvertrages das Erfordernis der ZusÃ¤tzlichkeit gewÃ¤hrleistet sei. Eine solche Vertragsnovation, also eine Neufassung der VertrÃ¤ge mit Wirkung fÃ¼r die Zukunft, sei gegeben. Der KlÃ¤ger habe von der GeschÃ¤ftsfÃ¼hrung der Beklagten ein von einer Rechtsreferendarin erstelltes Gutachten erhalten, nach dem die in Rede stehende Gestaltung grundsÃ¤tzlich zulÃ¤ssig sei. Die GeschÃ¤ftsleitung der Beklagten habe sich in dem Schreiben vom 10.7.2007 â□□ das vom KlÃ¤ger vorgelegt wurde â□□ dieser Auffassung ausdrÃ¼cklich angeschlossen.

Â

Mit dem Bescheid vom 1.10.2013 half die Beklagte dem Widerspruch teilweise ab und reduzierte die Nachforderung auf 461.889,58 Euro, da fÃ¼r einige Arbeitnehmer des KlÃ¤gers BeitrÃ¤ge und Umlagen doppelt nachgefordert wurden. Im Ã□brigen wies die Beklagte den Widerspruch des KlÃ¤gers mit Widerspruchsbescheid vom 23.10.2014 zurÃ¼ck. Das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis sei nicht erfÃ¼llt, wenn ein Wahlrecht zwischen der â□□Zusatzleistungâ□□ und dem â□□bisherigenâ□□ Arbeitsentgeltbestandteil bestehe oder der Verzicht bzw. die Umwandlung durch den Arbeitnehmer widerrufen werden kÃ¶nne. Nach Vertrag und Praxis seien die vereinbarten Waren und Dienstleistungen nicht zusÃ¤tzlich zum Gehalt, sondern an dessen Stelle gezahlt worden.

Â

Mit seiner am 20.11.2014 zum Sozialgericht (SG) Detmold erhobenen Klage hat der KlÃ¤ger sein Begehren weiterverfolgt. Er hat zu BegrÃ¼ndung sein bisheriges Vorbringen wiederholt und vertieft. ErgÃ¤nzend hat er vorgetragen, dafÃ¼r, dass es auf das plÃ¶tzlich von der Beklagten herbeigezogene Kriterium des â□□Wahlrechtsâ□□ ankommen solle, sei eine Grundlage nicht erkennbar. Die Auffassung der Beklagten, dass die Zusatzleistungen nicht â□□zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen und GehÃ¤lternâ□□ gewÃ¤hrt worden seien, sei in einem frÃ¼heren Widerspruchsverfahren in einem Schreiben der Beklagten vom 1.8.2007 â□□ das

vom KlÃ¤ger ebenfalls beigebracht worden ist â□□ revidiert worden. Auch wÃ¤hrend der BetriebsprÃ¼fung in 2010 fÃ¼r 2006 bis 2009 seien insoweit keine Beanstandungen erfolgt.[41]Â

Â

Der KlÃ¤ger hat beantragt,

Â

den Bescheid der Beklagten vom 5.8.2013 in der Fassung des Bescheides vom 1.10.2013 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 23.10.2014 aufzuheben.

Â

Â

Â

Die Beklagte hat beantragt,

Â

die Klage abzuweisen.

Â

Sie hat den Beitragsbescheid weiterhin fÃ¼r rechtmÃ¤Ã□ig gehalten und an ihren darin enthaltenen AusfÃ¼hrungen festgehalten.Â Â Â

Â

Das SG Detmold hat mit Urteil vom 12.8.2015 die streitgegenstÃ¤ndlichen Bescheide fÃ¼r die Zeit vom 1.6.2005 bis 31.12.2008 und hinsichtlich der SÃ¤umniszuschlÃ¤ge aufgehoben und hinsichtlich der Nachforderung fÃ¼r den Zeitraum vom 1.1.2009 bis 31.12.2012 in HÃ¶he von 208.386,91 Euro, die auch die streitbefangene Beitragsforderung betreffend die Beigeladene umfasst, die Klage abgewiesen. Auf die EntscheidungsgrÃ¼nde des erstinstanzlichen Urteils wird Bezug genommen.

Â

Der KlÃ¤ger hat gegen das ihm am 21.8.2015 zugestellte Urteil am 21.9.2015 Berufung eingelegt. Zur BegrÃ¼ndung macht er unter Wiederholung und Vertiefung seines bisherigen Vorbringens geltend, die von ihm gewÃ¤hrten zusÃ¤tzlichen Leistungen seien nicht als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt im Sinne von Â§ 14 Abs. 1 S. 1 SGB IV zu bewerten. Bei den an seine Mitarbeiter gewÃ¤hrten Leistungen handele es sich um zusÃ¤tzliche Leistungen, die zu dem von ihm aufgrund der

geschlossenen ArbeitsvertrÃ¤ge geschuldeten Arbeitsentgelt zusÃ¤tzlich geleistet worden seien. Der Beigeladenen sei kein Wahlrecht eingerÃ¤umt worden. Er kÃ¶nne sich zudem gegenÃ¼ber der Beitragsforderung der Beklagten auf Verwirkung berufen. MaÃgeblich sei das Schreiben der Beklagten vom 1.8.2007, das ein Verwirkungsverhalten der Beklagten darstelle. Er â der KlÃ¤ger â habe darauf vertrauen mÃ¼ssen und habe auch darauf vertraut, dass das nach der nochmaligen PrÃ¼fung mitgeteilte Ergebnis Bestand habe. Ein Recht sei verwirkt, wenn der Berechtigte es lÃ¤ngere Zeit nicht geltend gemacht habe und der Verpflichtete sich mit RÃ¼cksicht auf das gesamte Verhalten des Berechtigten darauf eingerichtet habe und sich darauf habe einrichten dÃ¼rfen, dass dieser das Recht auch in Zukunft nicht mehr geltend machen werde. Die Verwirkung sei ein Fall der unzulÃ¤ssigen RechtsausÃ¼bung. Die Beklagte habe sich in ihrer Vorgehensweise extrem widersprÃ¼chlich verhalten. Sie habe ausdrÃ¼cklich festgestellt und ihm mitgeteilt, dass die streitgegenstÃ¤ndlichen Zusatzleistungen nicht der Beitragspflicht unterfielen, und selbige Zahlungen auch im Rahmen der BetriebsprÃ¼fung der Jahre 2006 bis 2009 gemÃ¤Ã ihrer Mitteilung vom 28.10.2010 erneut unbeanstandet gelassen. Der Bescheid, mit dem die Beklagte erstmals Nachforderungen geltend gemacht habe, datiere auf den 5.8.2013. Die PrÃ¼fung sei zuvor vom 24.6. bis zum 4.7.2013 erfolgt, also sechs Jahre nach der Mitteilung der Beklagten, BeitrÃ¤ge fielen nicht an. Dies sei der klassische Fall der Verwirkung, indem die Beklagte durch ein positives Handeln (ausdrÃ¼ckliche Mitteilung) bei dem KlÃ¤ger einen Vertrauenstatbestand geschaffen habe, der dann Ã¼ber einen langen Zeitraum Bestand gehabt habe. Die Zahlung der BeitrÃ¤ge durch den KlÃ¤ger stelle kein Anerkenntnis dar und stehe der Verwirkung nicht entgegen. Die Beklagte erhebe fÃ¼r ZeitrÃ¤ume BeitrÃ¤ge nach, fÃ¼r die bereits in Bestandskraft erwachsene Bescheide erteilt worden seien. Eine Nacherhebung von BeitrÃ¤gen wÃ¤re jedoch nur dann mÃ¶glich, wenn der ursprÃ¼ngliche Bescheid entsprechend Â§ 44 ff. Sozialgesetzbuch Zehntes Buch (SGB X) zuvor zurÃ¼ckgenommen worden wÃ¤re. Dies sei nicht geschehen. Â Â Â

Â

Der KlÃ¤ger beantragt schriftsÃ¤tzlich sinngemÃ¤Ã,

Â

das Urteil des Sozialgerichts Detmold vom 12.8.2015 zu Ã¤ndern und den Bescheid vom 5.8.2013 in der Gestalt des Bescheides vom 1.10.2013 und des Widerspruchsbescheides vom 23.10.2014 hinsichtlich der Beitragsforderung betreffend die Beigeladene, G, fÃ¼r die Zeit vom 1.6.2009 bis 31.12.2012 aufzuheben.

Â

Die Beklagte beantragt schriftsÃ¤tzlich,

Â

die Berufung zurÃ¼ckzuweisen.

Â

Sie verteidigt das angefochtene Urteil, soweit das SG die Klage teilweise abgewiesen hat. Das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis nach Â§ 1 Abs. 1 Nr. 1 SvEV sei schon dann nicht erfÃ¼llt, wenn ein Wahlrecht zwischen der Zusatzleistung und dem bisherigen Arbeitsentgelt bestehe. Ein solches Wahlrecht ergebe sich zweifellos aus Â§ 4 der zwischen dem KlÃ¤ger und seinen Arbeitnehmern geschlossenen DienstvertrÃ¤ge. Die AusfÃ¼hrungen des KlÃ¤gers begrÃ¼ndeten nicht das Rechtsinstitut der Verwirkung, sondern enthielten vertrauensschutzrelevante ErwÃ¤gungen. Aus beanstandungsfrei verlaufenen BetriebsprÃ¼fungen kÃ¶nne kein Vertrauensschutz fÃ¼r Arbeitgeber hergeleitet werden (BSG Urt. v. 30.10.2013 â B 12 AL 2/11 R -). Ihre Rechtsauffassung werde durch das Urteil des BSG vom 23.2.2021 (B 12 R 21/18 R) bestÃ¤tigt.

Â

Der Senat hat folgende Unterlagen beigezogen:

Â

- BetriebsprÃ¼fungsbescheid vom 23.11.2006 zum PrÃ¼fzeitraum vom 1.12.2001 bis 31.12.2005
- BetriebsprÃ¼fungsbescheid vom 19.10.2007 zum PrÃ¼fzeitraum vom 1.12.2001 bis 31.12.2005
- PrÃ¼fmitteilung vom 28.10.2010 zum PrÃ¼fzeitraum vom 1.12.2006 bis 31.12.2009
- Gehaltsabrechnungen betreffend die Beigeladene von 2009 bis 2012

Â

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sach- und Streitstandes wird auf den Inhalt der Gerichtsakte, der Streitakten L 8 R 811/15 und der Verwaltungsakten der Beklagten, die Gegenstand der Beratung des Senats gewesen sind, Bezug genommen.

Â

Â

EntscheidungsgrÃ¼nde

Â

Der Senat konnte Ã¼ber die Berufung des KlÃ¤gers ohne mÃ¼ndliche Verhandlung entscheiden, da sich die Beteiligten Ã¼bereinstimmend hiermit einverstanden erklÃ¤rt haben (Â§Â§Â 153Â Abs.Â 1,Â 124 Abs.Â 2 Sozialgerichtsgesetz â SGG).

Â

Die zulÃ¤ssige Berufung des KlÃ¤gers ist unbegrÃ¼ndet. Das SG Detmold hat die Klage hinsichtlich der streitigen Beitragsforderung zu Recht abgewiesen. Die Nachforderung von SozialversicherungsbeitrÃ¤gen und Umlagen im Bescheid vom 5.8.2013 in der Gestalt des Bescheides vom 1.10.2013 und des Widerspruchsbescheids vom 23.10.2014 betreffend die Beigeladene in HÃ¶he von 6.439,37 Euro fÃ¼r den Zeitraum vom 1.6.2009 bis 31.12.2012 ist rechtmÃ¤Ãig und verletzt den KlÃ¤ger nicht im Sinne des Â§Â 54 Abs. 2 S. 1 SGG in seinen Rechten.

Â

Die vorgenannten Bescheide sind formell (dazu 1.) und materiell (dazu 2.) rechtmÃ¤Ãig.

Â

1. Der Bescheid vom 5.8.2013 ist formell rechtmÃ¤Ãig. Die Beklagte hat den KlÃ¤ger insbesondere vor seinem Erlass im Rahmen der Schlussbesprechung vom 4.7.2013 ordnungsgemÃ¤Ã angehÃ¶rt (Â§ 24 Abs. 1 SGB X).

Â

2. Die streitgegenstÃ¤ndlichen Bescheide sind auch in materieller Hinsicht nicht zu beanstanden.

Â

Rechtsgrundlage der Beitragsfestsetzung ist Â§ 28p Abs. 1 S. 1 und 5 SGB IV in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen. Danach prÃ¼fen die TrÃ¤ger der Rentenversicherung bei den Arbeitgebern, ob diese ihre Meldepflichten und ihre sonstigen Pflichten nach dem SGB IV, die im Zusammenhang mit dem Gesamtsozialversicherungsbeitrag stehen, ordnungsgemÃ¤Ã erfÃ¼llen; sie prÃ¼fen insbesondere die Richtigkeit der Beitragszahlungen und der Meldungen (Â§ 28a SGB IV) mindestens alle vier Jahre (S. 1). Sie erlassen im Rahmen der PrÃ¼fung Verwaltungsakte zur Versicherungspflicht und BeitragshÃ¶he in der Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung sowie nach dem Recht der ArbeitsfÃ¶rderung einschlieÃlich der Widerspruchsbescheide gegenÃ¼ber den Arbeitgebern. Â§ 10 Aufwendungsausgleichsgesetz stellt die Umlagen zum Ausgleichsverfahren insoweit den BeitrÃ¤gen zur gesetzlichen Krankenversicherung gleich (BSG Urt. v. 10.12.2019 â B 12 R 9/18 R â juris Rn. 12).

Â

In der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung wird bei versicherungspflichtig BeschÃ¤ftigten der Beitragsbemessung das Arbeitsentgelt zugrunde gelegt (Â§ 226 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 FÃ¼nftes Buch Sozialgesetzbuch [SGB V],

Â§ 57 Abs. 1 S. 1 Elftes Buch Sozialgesetzbuch [SGB XI], Â§ 162 Nr. 1 Sechstes Buch Sozialgesetzbuch [SGB VI], Â§ 342 Drittes Buch Sozialgesetzbuch [SGB III], jeweils in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen). Arbeitsentgelt sind nach Â§ 14 Abs. 1 S. 1 SGB IV in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer BeschÃ¤ftigung, gleichgÃ¼ltig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der BeschÃ¤ftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden. Der gesetzlich nicht definierte Begriff der Einnahmen umfasst jeden geldwerten Vorteil (vgl. BSG Urt. v. 14.7.2004 â B 12 KR 10/02 R â juris Rn. 19), der dem Versicherten in ursÃ¤chlichem Zusammenhang mit einer BeschÃ¤ftigung zufliesst (BSG Urt. v. 26.4.2018 â B 5 R 26/16 R â juris Rn. 22 mwN). Hierzu gehÃ¶ren die Gegenleistungen des Arbeitgebers fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung des BeschÃ¤ftigten (BSG Urt. v. 7.3.2007 â B 12 KR 4/06 R â juris Rn. 15 mwN). Darunter fallen in erster Linie der tarif- oder einzelvertraglich vereinbarte Bruttoverdienst (vgl. BSG Urt. v. 14.7.2004 â B 12 KR 7/04 R â juris Rn. 19), aber auch SachbezÃ¼ge (vgl. BT-Drucks 7/4122 S 32), also SachgÃ¼ter in Geldeswert.

Â

Die streitbefangenen Entgeltbestandteile der UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen [hierzu unter a)], der ZuschÃ¼sse zu Kinderbetreuungskosten [hierzu unter b)], der Erstattung von Fahrtkosten fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte [hierzu unter c)] und der Kostenerstattung fÃ¼r die private Internetnutzung [hierzu unter d)] sowie die auf diese Entgeltbestandteile von dem KlÃ¤ger als Haftungsschuldner Ã¼bernommenen Lohnsteuern, SolidaritÃ¤tszuschlÃ¤ge und Kirchensteuern [hierzu unter e)] sind danach beitragspflichtiges Arbeitsentgelt.

Â

a) Die UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen, die nach Â§ 3 Nr. 11 EStG lohnsteuerfrei sein kÃ¶nnen, sind nicht nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Halbs. 1 SvEV in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt gem. Â§ 14 SGB IV ausgenommen.

Â

GemÃ¤Ã Â§ 17 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 SGB IV in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen ist das Bundesministerium fÃ¼r Arbeit und Soziales ermÃ¤chtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates zur Wahrung der Belange der Sozialversicherung und der ArbeitsfÃ¶rderung, zur FÃ¶rderung der betrieblichen Altersversorgung oder zur Vereinfachung des Beitragseinzugs zu bestimmen, dass einmalige Einnahmen oder laufende Zulagen, ZuschlÃ¤ge, ZuschÃ¼sse oder Ã¤hnliche Einnahmen, die zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen oder GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt werden, und steuerfreie Einnahmen ganz oder teilweise nicht als Arbeitsentgelt gelten. Nach Â§ 17 Abs. 1 S. 2 SGB IV ist dabei eine mÃ¶glichst weitgehende Ãbereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen. Von

dieser ErmÃ¤chtigung ist durch Erlass der SvEV Gebrauch gemacht worden. Danach sind einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, ZuschlÃ¤ge, ZuschÃ¼sse sowie Ã¤hnliche Einnahmen, die â□□zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen oder GehÃ¤lternâ□□ gewÃ¤hrt werden, nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit sie lohnsteuerfrei sind (Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Halbs. 1 SvEV). Diese Voraussetzungen sind nicht erfÃ¼llt.

Â

Die UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen wurden nicht gem. Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Halbs. 1 SvEV â□□zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen und GehÃ¤lternâ□□ gewÃ¤hrt.

Â

Der 12. Senat des BSG hat das â□□ZusÃ¤tzlichkeitserfordernisâ□□ der SvEV zwar dann angenommen, wenn im Rahmen der betrieblichen Altersvorsorge kÃ¼nftige EntgeltansprÃ¼che in eine wertgleiche Anwartschaft auf Versorgungsleistungen umgewandelt und vom Arbeitgeber Direktversicherungsbeitrâge gezahlt wurden (BSG Urt. v. 14.7.2004 â□□ B 12 KR 10/02 R â□□ juris Rn. 27). Eine Entgeltumwandlung in diesem Sinne liegt hier aber nicht vor.

Â

ZusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern werden jedenfalls nicht Einnahmen gewÃ¤hrt, die als Gegenleistung fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung Bestandteil des VergÃ¼tungsanspruchs sind (BSG Urt. v. 23.2.2021 â□□ B 12 R 21/18 R â□□ juris Rn. 19). Die UnterstÃ¼tzungsleistungen in KrankheitsfÃ¤llen waren jedoch integrale Bausteine in der mit der VertragsÃ¤nderung herbeigefÃ¼hrten neuen Zusammensetzung des Entgelts. In der neu gestalteten VergÃ¼tungsstruktur wurden diese Arbeitgeberleistungen nicht zusÃ¤tzlich zu der zuvor vereinbarten Entlohnung gewÃ¤hrt. Sie stellten vielmehr anteilige Surrogate fÃ¼r den Bruttolohnverzicht und damit nicht abtrennbare, integrale Bestandteile der insgesamt vereinbarten neuen VergÃ¼tung dar. Vor- und NachteilseinrÃ¤umung durch Entgeltverzicht auf der einen und ergÃ¤nztes Leistungsspektrum auf der anderen Seite sind konnex und bilden eine einheitliche Vereinbarung, die insgesamt im Rahmen des gegenseitigen Austausches zustande gekommen und nicht trennbar ist. Die Gehaltsabrechnung umfasste auch gleichermaÃ□en diese Anteile und wies das frÃ¼here Gehalt, den Gehaltsverzicht und die jeweils ausgewÃ¤hlten â□□neuen Gehaltsanteileâ□□ aus. Mithin ist aus objektiver Sicht der Vertragsparteien (Â§Â§Â 133, 157 BÃ¼rgerliches Gesetzbuch â□□ BGB) die neue VergÃ¼tung nur dann vollstÃ¤ndig erfasst, wenn sÃ¤mtliche Gehaltsanteile zusammengenommen betrachtet werden. Damit scheidet auch begrifflich eine â□□zusÃ¤tzlichâ□□ gewÃ¤hrte Einnahme aus.

Â

Die Regelung in Â§ 4 Abs. 3 des Dienstvertrags verdeutlicht schlieÃ□lich, dass auch die Vertragsparteien in inhaltlicher Hinsicht nicht von â□□Zusatzleistungenâ□□

ausgingen, da es einer solchen Regelung nicht bedurfte hÃ¤tte, wenn es sich tatsÃ¤chlich um Zusatzleistungen gehandelt hÃ¤tte. Diese Regelung bedeutet nicht den Verzicht auf Zusatzleistungen, sondern die RÃ¼ckgÃ¤ngigmachung des Entgeltverzichts gem. Â§ 3 Abs. 2 S. 2 des Dienstvertrags.

Â

b) Die ZuschÃ¼sse zu Kinderbetreuungskosten, die nach Â§ 3 Nr. 33 EStG lohnsteuerfrei sein kÃ¶nnen, sind ebenfalls nicht nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Halbs. 1 SvEV idF von 2009 bis 2012 von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt gem. Â§ 14 SGB IV ausgenommen. Auch sie wurden nicht â□□zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt. Auf die AusfÃ¼hrungen zu 2. a) wird verwiesen.

Â

c) Die Erstattung von Fahrtkosten ist nicht nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV idF von 2009 bis 2012 von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt gem. Â§ 14 Abs. 1 SGB IV ausgenommen.

Â

Nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV sind den sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt nicht zuzurechnende Zuwendungen die Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2 EStG, soweit der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz erheben kann und er die Lohnsteuer nicht nach den Vorschriften des Â§ 39b, Â§ 39c oder Â§ 39d EStG erhebt (Â§ 1 Abs. 1 S. 2 SvEV). Der Arbeitgeber kann gem. Â§ 40 Abs. 2 S. 2 EStG in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent fÃ¼r zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistete ZuschÃ¼sse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers fÃ¼r Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte erheben, soweit diese BezÃ¼ge den Betrag nicht Ã¼bersteigen, den der Arbeitnehmer nach Â§ 9 Abs. 1 S. 3 Nr. 4 und Absatz 2 EStG als Werbungskosten geltend machen kÃ¶nnte, wenn die BezÃ¼ge nicht pauschal besteuert wÃ¼rden.

Â

aa) Die Voraussetzungen dieser SteuervergÃ¼nstigungsvorschrift sind nicht erfÃ¼llt. Die Erstattung von Fahrtkosten wurde vom KlÃ¤ger als Arbeitgeber nicht â□□zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ□□ an die Beigeladene als deren Arbeitnehmerin gezahlt. Dieses Tatbestandsmerkmal liegt bereits deshalb nicht vor, weil der geÃ¤nderte Dienstvertrag nicht zu einem endgÃ¼ltigen Gehaltsverzicht und einer endgÃ¼ltigen Vereinbarung der â□□Zusatzleistungenâ□□ fÃ¼hrte (vgl. BFH Urt. v. 1.8.2019 â□□ VI R 32/18 â□□ juris Rn. 30; Geserich, jurisPR-SteuerR 46/2019 Anm. 2; Schubert-Eib/Karst in: Schlewing/Henssler/Schipp/Schnitker, Arbeitsrecht der betrieblichen Altersversorgung, 40. Lieferung 01.2022, Steuerrechtliche Rahmenbedingungen juris Rn. 24; Hess. FG Urt. v. 19.1.2012 â□□ 1 K 250/11 â□□ juris Rn. 30). Nach Â§ 4 Abs. 3 des â□□neuâ□□ abgeschlossenen Dienstvertrags konnte jederzeit eine

einseitige Abkehr durch die Beigeladene von einzelnen oder sÃ¤mtlichen Zusatzleistungen bei gleichzeitiger RÃ¼ckkehr zu den ursprÃ¼nglichen VerhÃ¤ltnissen erfolgen. Die erforderliche EndgÃ¼ltigkeit der neuen Gehaltsregelungen ist daher nicht gegeben.

Â

bb) Der Senat lÃ¤sst es im Ãbrigen â da dies nach der Rechtsauffassung des Senats nicht entscheidungsrelevant ist â dahinstehen, ob der mit den Entscheidungen des BFH vom 1.8.2019 (VI R 32/18 u.a.) erfolgten RechtsprechungsÃ¤nderung zu folgen ist; fÃ¼r Ã¼berzeugend hÃ¤lt er sie jedoch nicht. Der Gesetzgeber hat diese jedenfalls zum Anlass genommen, die Definition des Tatbestandsmerkmals âzusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ in Â§ 8 Abs. 4 EStG im Jahressteuergesetz 2020 abweichend zu regeln (BT-Drucks 19/22850, S. 82).

Â

Mit seiner RechtsprechungsÃ¤nderung geht der VI. Senat des BFH nunmehr davon aus, dass der zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn i.S. der entsprechenden Vorschriften â wie Â§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 oder Â§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG â der Arbeitslohn ist, den der Arbeitgeber nur verwendungs- bzw. zweckgebunden leistet. Der ohnehin geschuldete Arbeitslohn i.S. der entsprechenden Vorschriften sei mithin derjenige, den der Arbeitnehmer verwendungsfrei und ohne eine bestimmte Zweckbindung (ohnehin) erhÃ¤lt (BFH a.a.O. juris Rn. 17).Â

Â

Soweit der BFH zur BegrÃ¼ndung seiner geÃ¤nderten Rechtsauffassung nunmehr wesentlich auf die Gesichtspunkte der Verwaltungsvereinfachung und der FÃ¶rderung der verwendungsgebundenen Zwecke abstellt, wird zu Unrecht nicht berÃ¼cksichtigt, dass die gesetzgeberischen Ziele nicht um jeden Preis erreicht werden sollten, insbesondere steuerliche Vorteile im Rahmen von Gehaltsumwandlungen stets ausgeschlossen sein sollten. So sollte z.B. nach der BegrÃ¼ndung des Entwurfs des Gesetzes zur BekÃ¤mpfung des Missbrauchs und zur Bereinigung des Steuerrechts (BT-Drucks. 12/5764, S. 22) vom 27.9.1993 die Ãnderung des Â§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG klarstellen, dass die MÃ¶glichkeit der Lohnsteuerpauschalierung nur fÃ¼r zusÃ¤tzliche FahrtkostenzuschÃ¼sse des Arbeitgebers gilt und die Umwandlung von Arbeitslohn in pauschal besteuerbare Leistungen damit ausgeschlossen wird. Ãhnlich formulierte der Gesetzgeber 2000 zur Internetpauschale (BT-Drucks. 14/4921, S. 50 f) und 1993 zu den ZuschÃ¼ssen zur Kinderbetreuung gem. Â§ 3 Nr. 33 EStG (BT-Drucks. 12/5016, S. 85).

Â

Soweit der VI. Senat des BFH schlieÃlich nunmehr die Auffassung vertritt, das in Â§Â 11 Abs. 1 S. 1 u. 4 i.V.m. Â§ 38a Abs. 1 S. 2 u. 3 EStG verankerte Zuflussprinzip

stehe der bisherigen Rechtsprechung entgegen, Ã¼berzeugt dies den erkennenden Senat ebenfalls nicht.

Â

Zutreffend kann sich die PrÃ¼fung eines SteuervergÃ¼nstigungstatbestandes nach dem Zuflussprinzip nur auf zugeflossene EinkÃ¼nfte im Zeitpunkt der Lohnzahlung beziehen. Nach bisherigem VerstÃ¤ndnis in der finanzgerichtlichen Rechtsprechung ist der â□□ohnehin geschuldete Arbeitslohnâ□□ der geschuldete Arbeitslohn, nur freiwillige Leistungen sind zusÃ¤tzliche. Dies kann ohne weiteres â□□ wie vom BFH in seiner geÃ¤nderten Rechtsprechung gefordert â□□ bezogen auf den Zuflusszeitpunkt festgestellt werden, ohne dass es der Rechtsanwendung auf â□□fiktiveâ□□ oder â□□vergangeneâ□□ Sachverhalte bedarf. Vorliegend werden bezogen auf die jeweiligen Zuflusszeitpunkte alle gezahlten Entgeltbestandteile geschuldet, keiner wird damit zusÃ¤tzlich geleistet, da keiner freiwillig ist. Ob dem ein Lohnformenwechsel voraus ging, ist vorliegend vÃ¶llig unerheblich.

Â

Die Ansicht des BFH, es sei nichts dafÃ¼r ersichtlich, dass der Gesetzgeber bei der Auslegung des ZusÃ¤tzlichkeitserfordernisses die in Â§ 11 Abs. 1 S. 1 u. 4 i.V.m. Â§ 38a Abs. 1 S. 2 u. 3 EStG angeordnete MaÃ□geblichkeit des Zuflusszeitpunkts fÃ¼r die steuerliche Beurteilung des Arbeitslohns habe auÃ□er Kraft setzen wollen (BFH Urt. v. 1.8.2019 â□□ VI R 32/18 â□□ juris Rn. 25), trifft nicht zu. Wie oben bereits dargelegt, hat der Gesetzgeber mehrfach deutlich gemacht mit, dass mit Gehaltsumwandlungen die Voraussetzungen der SteuervergÃ¼nstigungsvorschriften nicht erfÃ¼llt werden kÃ¶nnen (z.B. zu Â§ 40 Abs. 2 EStG BT-Drucks. 12/5764, S. 22)**.**

Â

Letztlich ist es auch regelungstechnisch keine Besonderheit, dass der Gesetzgeber ein fÃ¼r einen Rechtsbereich grundlegendes Prinzip fÃ¼r Ausnahmen durchbricht (â□□lex specialis derogat legi generaliâ□□). So verfÃ¤hrt der Gesetzgeber auch im sozialversicherungsrechtlichen Beitragsrecht: GrundsÃ¤tzlich gilt das Entstehungsprinzip (hinsichtlich des laufenden Arbeitsentgelts), ausnahmsweise das Zuflussprinzip (bei einmalig gezahltem Arbeitsentgelt, Â§Â§ 22 ff SGB IV).

Â

d) Die Kostenerstattung fÃ¼r die private Internetnutzung ist ebenfalls nicht nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV in den von 2009 bis 2012 geltenden Fassungen von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt gem. Â§ 14 Abs. 1 SGB IV ausgenommen.

Â

Nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV sind dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt nicht zuzurechnende Zuwendungen die Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2

EStG, soweit der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz erheben kann und er die Lohnsteuer nicht nach den Vorschriften des Â§ 39b, Â§ 39c oder Â§ 39d EStG erhebt (Â§ 1 Abs. 1 S. 2 SvEV). Nach Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 S. 2 EStG idF von 2009 bis 2012 kann der Arbeitgeber abweichend von Abs. 1 die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozente erheben, soweit er ZuschÃ¼sse zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers fÃ¼r die Internetnutzung zahlt.

Â

Die Voraussetzungen dieser SteuervergÃ¼nstigungsvorschriften sind nicht erfÃ¼llt. Die vorgenannten Entgeltbestandteile wurden vom KlÃ¤ger als Arbeitgeber nicht â□□zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ□□ an den Beigeladenen als dessen Arbeitnehmer gezahlt. Auf die AusfÃ¼hrungen zu 2. c) wird verwiesen.

Â

e) Die von dem KlÃ¤ger auf die streitbefangenen Entgeltbestandteile als Haftungsschuldnerin nach Â§ 42d Abs. 1 Nr. 1 EStG Ã¼bernommenen Lohnsteuern, SolidaritÃ¤tszuschlÃ¤ge und Kirchensteuern sind ebenso beitragspflichtiges Arbeitsentgelt gem. Â§Â 14 Abs. 1 SGB IV (vgl. Werner in: Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB IV, 4. Aufl., Â§ 14 SGB IV, Rn. 311, Stand 1.8.2021). Der Arbeitgeber gewÃ¤hrt bei der â□□ wie vorliegend â□□ nachtrÃ¤glichen Ã□bernahme der Lohnsteuerschuld des Arbeitnehmers einen zusÃ¤tzlichen Vorteil (Draufgabe zum Arbeitsentgelt), jedoch keinen Nettolohn (Werner a.a.O.).

Â

f) Vor dem Hintergrund der AusfÃ¼hrungen zu a) bis d) kann es letztlich dahinstehen, ob dem bestandskrÃ¤ftigen Haftungsbescheid des FA, mit dem das Bestehen der Lohnsteuerpflicht bzgl. der vorgenannten Entgeltbestandteile festgestellt wurde, fÃ¼r die beitragsrechtliche Bewertung im Bereich der Sozialversicherung Tatbestandswirkung zukommt, was in Rechtsprechung und Literatur kontrovers beurteilt wird (fÃ¼r Tatbestandswirkung vgl. LSG Baden-WÃ¼rttemberg Urt. v. 30.9.2020 â□□ L 5 KR 1407/18 â□□ juris Rn. 49; Zieglmeier, jurisPR-SozR 18/2021 Anm. 2; gegen Tatbestandswirkung vgl. LSG Berlin-Brandenburg Urt. v. 1.12.2017 â□□ L 1 KR 86/17 â□□ juris Rn. 20; Freudenberg, B+P 2019, 570-572).Â

Â

g) Die HÃ¶he der Beitragsforderung ist von dem KlÃ¤ger nicht beanstandet worden. Sachliche und rechnerische Unrichtigkeiten sind auch nicht ersichtlich. Â

Â

h) Die streitige Beitragsforderung ist weder verwirkt noch kÃ¶nnen ihr Vertrauensschutzgesichtspunkte entgegen gesetzt werden.

Â

aa) Der Einwand unzulÃ¤ssiger RechtsausÃ¼bung (in der Gestalt des venire contra factum proprium oder eines zur Verwirkung fÃ¼hrenden treuwidrigen Verhaltens) als Unterfall des Â§ 242 BGB steht der Beurteilung der streitbefangenen Entgeltbestandteile als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt nicht entgegen. Im Zusammenhang mit sog. BeitragsnachforderungsfÃ¤llen hat der fÃ¼r Beitragsangelegenheiten zustÃ¤ndige 12. Senat des BSG wiederholt entschieden, dass der Arbeitgeber, sollte die Beurteilung der Beitragspflicht von Arbeitsentgelt zweifelhaft sein, zur Erlangung von Vertrauensschutz einen gesonderten Verwaltungsakt der (Beitrags-) Einzugsstelle nach Â§ 28h Abs. 2 S. 1 SGB IV Ã¼ber die Beitragspflicht herbeifÃ¼hren muss (vgl. BSG Urt. v. 18.12.2013 â□□ B 12 R 2/11 R â□□ juris Rn. 36 m.w.N., BSG Urt. v. 19.9.2019 â□□ B 12 R 25/18 R â□□ juris Rn. 30). An diese Entscheidung sind die VersicherungstrÃ¤ger nach MaÃ□gabe der Â§Â§ 44 ff SGB X gebunden; ein Schutz getroffener Dispositionen findet insoweit (allein) Ã¼ber die gesetzlichen Regelungen zur Bestandskraft (Â§ 77 SGG) und zur Aufhebung von bestandskrÃ¤ftigen Verwaltungsakten statt. Sind solche Verwaltungsakte nicht ergangen, kann sich ein Arbeitgeber insbesondere bei unterbliebenen Beanstandungen nach BetriebsprÃ¼fungen (vgl. Â§ 28p SGB IV) auf ein vertrauensbegrÃ¼ndendes (Verwirkungs-) Verhalten des prÃ¼fenden VersicherungstrÃ¤gers nicht berufen. BetriebsprÃ¼fungen bezwecken nÃ¤mlich nicht, den Arbeitgeber als Beitragsschuldner zu schÃ¼tzen oder ihm â□□ mit AuÃ□enwirkung â□□ â□□Entlastungâ□□ zu erteilen; sie haben unmittelbar im Interesse der VersicherungstrÃ¤ger und mittelbar im Interesse der Versicherten nur den Zweck, die Beitragsentrichtung zu den einzelnen Zweigen der Sozialversicherung zu sichern (vgl. zu den â□□Rechtsfolgenâ□□ von BetriebsprÃ¼fungen â□□ BSG Urt. v. 30.10.2013 â□□ B 12 AL 2/11 R â□□ juris Rn. 24, BSG Urt. v. 19.9.2019 â□□ B 12 R 25/18 R â□□ juris Rn. 30). Auch den PrÃ¼fberichten kommt keine andere Bedeutung zu (vgl. BSG Urt. v. 14.7.2004 â□□ B 12 KR 10/02 R â□□ juris Rn. 43).

Â

Es liegen keine gem. Â§ 77 SGG verbindlichen Verwaltungsakte von VersicherungstrÃ¤gern â□□ der Beklagten als nach Â§ 28p SGB prÃ¼fender RentenversicherungstrÃ¤ger bzw. der Einzugsstellen â□□ Ã¼ber die RechtmÃ¤Ã□igkeit der Beitragszahlungen des KlÃ¤gers im Beitragserhebungszeitraum 2009 bis 2012 und in Bezug auf die streitbefangenen Entgeltbestandteile, die (allein) einen Schutz der von ihm getroffenen Dispositionen begrÃ¼nden kÃ¶nnten, vor. Der KlÃ¤ger hat Entsprechendes auch nicht geltend gemacht.

Â

Weder die BetriebsprÃ¼fungsbescheide vom 23.11.2006 und 19.10.2007 noch die PrÃ¼fmitteilung vom 28.10.2010 enthalten Feststellungen zu den streitbefangenen Entgeltbestandteilen und zum Beigeladenen. DarÃ¼ber hinaus kommt PrÃ¼fmitteilungen wie dargelegt grundsÃ¤tzlich keine Verwaltungsakteigenschaft

zu. Dies gilt umso mehr fÃ¼r einen im Rahmen einer AnhÃ¶rung gefÃ¼hrten Schriftwechsel, auch wenn der prÃ¼fende RentenversicherungstrÃ¤ger hierin, wie im Schreiben vom 1.8.2007, eine fÃ¼r den geprÃ¼ften Arbeitgeber gÃ¼nstige Rechtsansicht vertritt.

Â

Da keine der streitigen Beitragsforderung auf der Grundlage der streitbefangenen Entgeltbestandteile entgegenstehenden bestandskrÃ¤ftigen Bescheide existieren**,** mÃ¼ssen solche auch nicht nach Â§Â§ 44 ff SGB X aufgehoben werden.

Â

bb) Soweit eine Verwirkung von Beitragsnachforderungen in der frÃ¼heren Rechtsprechung des BSG (s. Urt. v. 27.7.2011 â□□ B 12 R 16/09 R â□□ juris Rn. 35 ff) grundsÃ¤tzlich fÃ¼r mÃ¶glich gehalten wurde, liegen die Voraussetzungen einer Verwirkung vorliegend ebenfalls nicht vor.

Â

Die Verwirkung setzt als Unterfall der unzulÃ¤ssigen RechtsausÃ¼bung voraus, dass der Berechtigte die AusÃ¼bung seines Rechts wÃ¤hrend eines lÃ¤ngeren Zeitraums unterlassen hat und weitere besondere UmstÃ¤nde hinzutreten, die nach den Besonderheiten des Einzelfalls und des in Betracht kommenden Rechtsgebietes das verspÃ¤tete Geltendmachen des Rechts nach Treu und Glauben dem Verpflichteten gegenÃ¼ber als illoyal erscheinen lassen. Solche, die Verwirkung auslÃ¶senden â□□besonderen UmstÃ¤ndeâ□□ liegen vor, wenn der Verpflichtete infolge eines bestimmten Verhaltens des Berechtigten (Verwirkungsverhalten) darauf vertrauen durfte, dass dieser das Recht nicht mehr geltend machen werde (Vertrauensgrundlage) und der Verpflichtete tatsÃ¤chlich darauf vertraut hat, dass das Recht nicht mehr ausgeÃ¼bt wird (Vertrauenstatbestand) und sich infolgedessen in seinen Vorkehrungen und MaÃ□nahmen so eingerichtet hat (Vertrauensverhalten), dass ihm durch die verspÃ¤tete Durchsetzung des Rechts ein unzumutbarer Nachteil entstehen wÃ¼rde (BSG Urt. v. 27.7.2011 â□□ B 12 R 16/09 R â□□ juris Rn. 36).

Â

Eine Verwirkung scheitert hier bereits am Fehlen des Zeitmoments, also eines lÃ¤ngeren Zeitraums, in dem die Beklagte die AusÃ¼bung ihres Rechts zur Geltendmachung rÃ¼ckstÃ¤ndiger BeitrÃ¤ge unterlassen hÃ¤tte. Es widersprÃ¤che der gesetzgeberischen Wertung, wenn entgegen dem durch Â§ 28p Abs. 1 S. 1 Halbs. 2 SGB IV (in der trotz zweimaliger Neubekanntmachung bisher unverÃ¤nderten Fassung durch Gesetz vom 30.6.1995, BGBl I 890) angeordneten vierjÃ¤hrigen PrÃ¼fungsturnus bereits die â□□ hier vorliegende â□□ zeitnahe Geltendmachung von Nachforderungen aufgrund einer fristgerecht durchgefÃ¼hrten PrÃ¼fung ohne Weiteres als verspÃ¤tetet anzusehen wÃ¤re. Eine Verwirkung scheitert vorliegend zudem daran, dass ein Verwirkungsverhalten der

Beklagten, das zum Zeitablauf hinzutreten muss, nicht festzustellen ist. Ein Vertrauenstatbestand ergibt sich insbesondere nicht aus vorangegangenen BetriebsprÃ¼fungen, die Aussagen bezÃ¼glich der Beitragspflichten ausschlieÃlich zu frÃ¼heren, abgelaufenen ZeitrÃ¤umen treffen, nicht jedoch fÃ¼r den streitbefangenen Zeitraum von 2009 bis 2012 (BSG Urt. v. 27.7.2011 â B 12 R 16/09 R â juris Rn. 37).

Â

Die in dem Schreiben der Beklagten vom 1.8.2007 vertretene Rechtsauffassung konnte bei dem KlÃ¤ger auch deshalb kein schutzwÃ¼rdiges Vertrauen begrÃ¼nden, da zu diesem Zeitpunkt keine gefestigte Rechtsprechung des BFH existierte, die die Rechtsauffassung des KlÃ¤gers in steuerrechtlicher Hinsicht gestÃ¼tzt hÃ¤tte. Eine vertrauensstiftende gesicherte Rechtspraxis liegt schon dann nicht vor, wenn eine Rechtsfrage nicht abschlieÃend geklÃ¤rt ist (BSG Urt. v. 19.9.2019 â B 12 R 25/18 R â juris Rn. 27).

Â

Die Kostenentscheidung beruht auf Â§Â 197a Abs.Â 1 S.Â 1 SGG i.V.m. Â§Â 154 Abs.Â 2, Abs. 3, 162 Abs. 3 Verwaltungsgerichtsordnung.

Â

GrÃ¼nde gem. Â§ 160 Abs. 2 SGG fÃ¼r die Zulassung der Revision sind nicht gegeben.

Â

Die Festsetzung des Streitwertes beruht auf Â§ 197a SGG i.V.m. Â§Â§ 47 Abs. 1 S.Â 1, 52 Abs.1, Abs. 3, 63 Abs. 2 S. 1 Gerichtskostengesetz.

Â

Erstellt am: 15.06.2023

Zuletzt verändert am: 23.12.2024