S 3 BA 2472/20

Sozialgerichtsbarkeit Bundesrepublik Deutschland

Land	Baden-Württemberg
Sozialgericht	Landessozialgericht Baden-Württemberg
Sachgebiet	Betriebsprüfungen
Abteilung	8.
Kategorie	Urteil
Bemerkung	-
Rechtskraft	-
Deskriptoren	-
Leitsätze	1. Bei der Prüfung, ob von einem Arbeitgeber durch Entgeltumwandlung gewährte Zusatzleistungen in Gestalt von Internetpauschalen, Kindergartenzuschüssen, Kosten für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte sowie Restaurantgutscheinen beitragspflichtiges Arbeitseinkommen gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 SGB IV iVm § 1 § 1 Abs. 1 S. 1 SvEV darstellen, ist auf die arbeitsvertraglich geregelten Entgeltmodalitäten abzustellen. Insofern kommt es nicht auf die davor geltenden Vergütungsmodalitäten an, sondern es sind ausschließlich die im Zeitpunkt des Zuflusses der zu prüfenden Leistungen geltenden arbeitsvertraglichen Regelungen zu prüfen (vgl. BFH, Urteil vom 01.08.2019 – VI R 32/18 –, juris Rdnr. 20 ff.). 2. Vom Arbeitgeber durch Entgeltumwandlung unter Freiwilligkeitsvorbehalt und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht für die Zukunft gewährte Zusatzleistungen stellen dann kein beitragspflichtiges Einkommen dar, wenn es sich bei den freiwilligen Zusatzleistungen um von der Grundvergütung rechtlich getrennte Leistungen und nicht um Surrogate derselben handelt. Dies ist dann der Fall, wenn die durch die Entgeltumwandlung verminderte Grundvergütung auch bei Wegfall der Zusatzleistung weiterhin gilt

	und daher in einem solchen Fall nicht automatisch wieder Anspruch auf die Grundvergütung in der ursprünglichen Höhe besteht. Da allein die rechtliche Abtrennbarkeit und Eigenständigkeit maßgeblich ist, ist die Ausweisung der Verminderung der Grundvergütung als Lohnverzicht in den Gehaltsabrechnungen kein maßgebliches Kriterium. Wesentlich ist vielmehr, dass die Höhe und das Fortbestehen der Verringerung der Grundvergütung rechtlich getrennt und unabhängig vom Bestand der freiwilligen Leistungen vereinbart wurden.
Normenkette	SGB 4 § 28p Abs 1 SGB 4 § 14 Abs 1 S 1 SGB 4 § 17 SvEV § 1 EStG § 3 Nr 16 EStG § 8 Abs 4 EStG § 40 Abs 2

1. Instanz

Aktenzeichen	S 3 BA 2472/20
Datum	11.01.2022

2. Instanz

Aktenzeichen	L 8 BA 373/22
Datum	12.05.2023

3. Instanz

Datum	-

Die Berufung der Beklagten gegen das Urteil des Sozialgerichts Karlsruhe vom 11.01.2022 wird zurÃ¼ckgewiesen.

Die Beklagte trÃ¤gt die Kosten des Berufungsverfahrens, mit Ausnahme der auÃergerichtlichen Kosten der Beigeladenen, die diese selbst zu tragen haben.

Die Revision wird zugelassen.

Der Streitwert wird fÃ¼r das Berufungsverfahren endgÃ¼ltig auf 23.241,14 â¬ festgesetzt.

Tatbestand

Die KlÃ¤gerin wendet sich gegen eine Nachforderung der Beklagten von sozialversicherungsrechtlichen BeitrÃ¤gen und Umlagen i.H.v. insgesamt 23.241,14 â¬.

Die KlÃ¤gerin ist eine auf die Herstellung sowie den Import und Export von Furnieren spezialisierte GmbH mit Firmensitz in K1. Die Beigeladenen zu 1) bis 21) sind bzw. waren bei ihr abhÃ¤ngig beschÃ¤ftigt. Aus den Entgeltabrechnungen mit den Beigeladenen zu 1) bis 21) ergibt sich die Vereinbarung eines Gehalts-/Lohnverzichtes. Diesem lag jeweils eine Ãnderung zum Arbeitsvertrag zugrunde, in welcher die bisherige Vereinbarung Ã¼ber die monatliche steuerpflichtige VergÃ¼tung jeweils um einen nÃ¤her bestimmten Betrag bezogen auf die vertraglich vereinbarte GrundvergÃ¼tung, nicht aber auf im Einzelnen weiter aufgefÃ¼hrte Zusatzentgelte reduziert wurde. Ebenfalls schloss die KlÃ¤gerin mit den Beigeladenen zu 1) bis 21) im September und Oktober 2015 jeweils eine âVereinbarung Ã¼ber Zusatzleistungenâ. Hierin ist unter anderem geregelt, dass die KlÃ¤gerin freiwillig und ohne BegrÃ¼ndung einer Rechtspflicht auf weitere Zahlungen in der Zukunft zu den Aufwendungen der Arbeitnehmer fÃ¼r die Internetnutzung einen jÃ¤hrlichen Betrag von maximal 600,00 â¬ leistet. Weiterhin besteht danach die freiwillige, ohne BegrÃ¼ndung einer Rechtspflicht auf weitere Zahlungen in der Zukunft gewÃ¤hrte Leistung der KlÃ¤gerin fÃ¼r Aufwendungen fÃ¼r Fahrten Wohnung â Arbeit in HÃ¶he von maximal 40,50 â¬ im Kalendermonat. Weiterhin erklÃ¤rte sich die KlÃ¤gerin fÃ¼r die freiwillige GewÃ¤hrung eines Zuschusses zur Kinderbetreuung im Monat mit maximal einem Betrag in HÃ¶he von 338,00 â¬ ohne BegrÃ¼ndung einer Rechtspflicht auf weitere Zahlungen in der Zukunft bereit. In der Vereinbarung wurde auch unter anderem die Bereitstellung von Restaurantschecks jeweils im Wert von 6,10 â¬ und monatlich im Gesamtwert von 91,50 â¬ geregelt. Die konkrete Art der vereinbarten Zusatzleistungen war bei den Beigeladenen zu 1) bis 21) unterschiedlich.

Vom 03.05.2018 bis 26.10.2018 fÃ¼hrte die Beklagte bei der KlÃ¤gerin hinsichtlich des Zeitraums vom 01.01.2014 bis 31.12.2017 eine BetriebsprÃ¼fung durch. FÃ¼r die Zeit ab 01.01.2015 berechnete die Beklagte eine Nachforderung von BeitrÃ¤gen zur Kranken-, Pflege- und Arbeitslosenversicherung sowie zu entrichtenden Umlagen in HÃ¶he von insgesamt 23.241,14 â¬.

Die Beklagte sah die Vereinbarungen zwischen der KlÃ¤gerin und den Beigeladenen zu 1) bis 21) als sozialrechtlich unbeachtlich an und berechnete die Beitrags- und Umlageforderung auf dieser Basis. Hierzu hÃ¶rte die Beklagte die KlÃ¤gerin mit Schreiben vom 29.10.2018 an und informierte Ã¼ber die beabsichtigte Nachforderung in HÃ¶he von 23.871,49 â¬.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin teilte mit Schreiben vom 19.11.2018 mit, dass die Leistungen mit ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis und unter arbeitsvertraglich wirksamem Freiwilligkeitsvorbehalt geleistet worden seien. Auch sei ein Teil der zum Ansatz gebrachten BetrÃ¤ge rechnerisch nicht zutreffend.

Mit Bescheid vom 12.12.2018 machte die Beklagte eine Nachforderung in HÃ¶he

von 23.241,14 â¬ fÃ¼r den Zeitraum vom 01.01.2014 bis 31.12.2017 gegenÃ¼ber der KlÃ¤gerin geltend. Die KlÃ¤gerin habe im Rahmen der Entgeltoptimierung KindergartenzuschÃ¼sse, Internetpauschalen, Kosten fÃ¼r Fahrten Wohnung-ArbeitsstÃ¤tte und Restaurantgutscheine gewÃ¤hrt, welche Arbeitsentgelt darstellen wÃ¼rden. Hierbei gelte das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis. Die Sozialversicherungspflicht folge aus der Lohnumwandlung des geschuldeten Arbeitsentgeltes. Unter Vorbehalt stelle die Beklagte bezÃ¼glich der Lohnarten Sachbezug/Warengutschein bis zur 44-EUR-Freigrenze und WerbeflÃ¤chen aktuell analog zu den Entscheidungen des Bayrischen LSG vom 19.03.2013 (L 14 R 586/14) und LSG Baden-WÃ¼rttemberg vom 10.05.2016 (L 11 R 4048/15) noch keine Beitragspflicht fest. Das zu erwartende Urteil des BSG unter dem Aktenzeichen B 12 R 80/17 B und B 12 R 21/18 R sei jedoch unmittelbar nach der Rechtskraft auszuwerten.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin legte mit Schreiben vom 10.01.2019 Widerspruch ein. Die KlÃ¤gerin habe mit einem Teil der Belegschaft in die Zukunft gerichtete Neufassungen der VergÃ¼tungsvereinbarungen geschlossen. In deren Rahmen verzichteten die Arbeitnehmer unbedingt und unwiderruflich auf einen Teil ihrer bisher vereinbarten VergÃ¼tung und sie hÃ¤tten keine rechtliche MÃ¶glichkeit, die vor Vertragsnovation gewÃ¤hrte VergÃ¼tung nach deren Novation einseitig erneut zu begehren. Diese Ãnderungen seien arbeitsrechtlich wirksam, und auch tarifvertragliche Regelungen stÃ¼nden nicht entgegen. Nach den Urteilen des Bundesfinanzhofes (BFH) vom 19.09.2012 (VI R 54/11uncl IV R 56/11) sei das Tatbestandsmerkmal âzusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ dergestalt auszulegen, dass es sich insoweit um Lohn handeln mÃ¼sse, auf den der Arbeitnehmer keinen arbeitsrechtlichen Anspruch habe. Danach sei das Tatbestandsmerkmal ,,zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ dann erfÃ¼llt, wenn die o. g. Leistungen arbeitsrechtlich freiwillig gewÃ¤hrt wÃ¼rden. Dies sei vorliegend der Fall. Weder aus dem Vertragstext, noch aus betrieblicher Ãbung heraus kÃ¶nnten die Arbeitnehmer einen arbeitsrechtlich einklagbaren Anspruch auf GewÃ¤hrung der ZuschÃ¼sse ableiten. Da die Finanzverwaltung dieser Rechtsprechung jedoch nicht folge (vgl. BMF-Schreiben vom 22.5.2013, BStBl 2013, 1, 728), seien mittlerweile unter den Az. VI R 21/17 und VI R 40/17 zwei Verfahren zur neuerlichen KlÃ¤rung dieser Rechtsfrage beim BFH anhÃ¤ngig. Gem. Â§ 33 Abs. 2 S. 2 Abgabenordnung (AO) hÃ¤tten finanzrechtliche Einspruchsverfahren insoweit zu ruhen. Es werde ein entsprechendes Vorgehen im hiesigen Verfahren angeregt. Die Mahlzeitengestellung durch die Restaurantgutscheine sei nicht als Lohnbestandtell vereinbart worden. Im Krankheits- bzw. Urlaubsfalle erhielten die Mitarbeiter fÃ¼r die betreffenden Tage keine Restaurantschecks und hÃ¤tten auch keinen Anspruch auf einen hÃ¶heren Barlohn. Gem. Â§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) kÃ¶nne der Arbeitgeber die Lohnsteuer daher mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben. Die Mahlzeitengestellungen seien somit nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) nicht dem sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt zuzurechnen.

Mit Widerspruchsbescheid vom 26.07.2019 wies die Beklagte den Widerspruch zurÃ¼ck. Es sei eine Absenkung des bisherigen, aufgrund bestehender

ArbeitsvertrÃ¤ge zustehenden Bruttolohns
zugunsten diverser Sachzuwendungen erfolgt. Eine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung komme fÃ¼r die aus einer Entgeltumwandlung resultierenden Arbeitgeberleistungen nicht in Betracht. Es sei die restriktivere Auslegung der Finanzverwaltung, welche den Urteilen des BFH vom 19.09.2012 (VI R 54/11 und VI R 55/11) nicht folge, zu beachten, wonach das fÃ¼r bestimmte steuerrechtliche TatbestÃ¤nde notwendige ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis nicht durch Entgeltumwandlungen erfÃ¼llt werde, sondern einer arbeits- oder dienstrechtlichen Grundlage hinsichtlich des Anspruchs auf eine zweckbestimmte Leistung bedÃ¼rfe. Es komme somit keine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 3 bzw. 14 SvEV fÃ¼r die aus einer Entgeltumwandlung resultierende Arbeitgeberleistung in Betracht. Dies gelte fÃ¼r die Leistungen zur Kinderbetreuung, fÃ¼r die unentgeltliche oder verbilligte Ãberlassung von PCs einschlieÃlich ZubehÃ¶r und Internetzugang, fÃ¼r die ZuschÃ¼sse zu den Aufwendungen fÃ¼r die Internetnutzung sowie fÃ¼r die WegstreckenzuschÃ¼sse. Entsprechend hÃ¤tten SozialversicherungsbeitrÃ¤ge und UmlagebetrÃ¤ge fÃ¼r diese Sachverhalte nachgefordert werden mÃ¼ssen. Die Ausgabe von Restaurantschecks durch den Arbeitgeber, die von einer GaststÃ¤tte oder vergleichbaren Annahmestelle bei der Abgabe einer Mahlzeit in Zahlung genommen wÃ¼rden, sei zwar steuer- und sozialversicherungspflichtiger Arbeitslohn, er sei aber statt mit dem tatsÃ¤chlichen Wert der Restaurantgutscheine nur mit dem Sachbezugswert fÃ¼r ein Mittag- oder Abendessen anzusetzen. Eine Pauschalbesteuerung des Sachbezugswerts mit 25 % sei grundsÃ¤tzlich zulÃ¤ssig, allerdings nicht, wenn die Restaurantgutscheine als Lohnbestandteil vereinbart worden seien. Im Falle der Pauschalversteuerung handele es sich nicht um beitragspflichtiges Arbeitsentgelt in der Sozialversicherung. Vorliegend seien die Restaurantgutscheine jedoch als Lohnbestandteil vereinbart worden. Deshalb sei eine Pauschalbesteuerung nicht zulÃ¤ssig; entsprechend mÃ¼ssten SozialversicherungsbeitrÃ¤ge und UmlagebetrÃ¤ge nachgefordert werden.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin hat am 26.08.2019 unter dem Aktenzeichen S 3 BA 2834/19 Klage zum Sozialgericht Karlsruhe (SG) erhoben. Es sei sowohl das steuerrechtliche als auch das sozialrechtliche ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis erfÃ¼llt. Abzustellen sei auf den Leistungszeitpunkt und nicht auf einen in der Vergangenheit geschuldeten Arbeitslohn. Das steuerliche Zuflussprinzip sei maÃgeblich. Zudem habe die am 01.08.2019 ergangene Entscheidung des BFH (VI R 32/18) klargestellt, dass ein Vergleich mit dem zuvor geschuldeten Bruttoarbeitslohn daher nicht gezogen werden kÃ¶nne. Die steuerlichen Regelungen wÃ¼rden gerade zur Privilegierung der zweckgebundenen ZuschÃ¼sse dienen, sodass dies auch sozialversicherungsrechtliche Geltung beanspruche.

Die Beklagte hat in der Klageerwiderung angefÃ¼hrt, dass sie die angegriffenen Bescheide weiterhin fÃ¼r rechtmÃ¤Ãig halte. Sie hat sich hierfÃ¼r maÃgeblich auf das Urteil des BSG vom 23.02.2021 â B 12 R 21/18 R â und auf den Nichtanwendungserlass bezÃ¼glich des von der KlÃ¤gerseite zitierten BFH-Urteils gestÃ¼tzt.

Mit Beschluss vom 04.02.2020 hat das SG gem. Â§ 202 S. 1 SGG i.V.m. Â§ 251 ZPO

das Ruhen des Verfahrens angeordnet.

Die KlÃ¤gerin hat das Verfahren mit Schreiben vom 18.08.2020 wieder angerufen. Das Verfahren wurde seither unter dem Aktenzeichen S 3 BA 2472/20 fortgefÃ¼hrt.

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 21.09.2020 das zum Urteil des BFH vom 01.08.2019 â VI R 32/18 â ergangene Schreiben des Bundesministeriums fÃ¼r Finanzen vom 05.02.2020 vorgelegt, wonach im Sinne des Einkommenssteuergesetzes Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (SachbezÃ¼ge oder ZuschÃ¼sse) fÃ¼r eine BeschÃ¤ftigung nur dann âzusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ erbracht wÃ¼rden, wenn
1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die Verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten kÃ¼nftigen ErhÃ¶hung des Arbeitslohns gewÃ¤hrt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhÃ¶ht werde.
Somit verbleibe die Beklagte bei ihrer im angefochtenen Bescheid bzw. im Widerspruchsbescheid dargelegten Rechtsauffassung.

Mit Beschluss vom 29.10.2020 hat das Gericht die Arbeitnehmer der KlÃ¤gerin (Beigeladene zu 1) bis 21) sowie die zustÃ¤ndigen SozialversicherungstrÃ¤ger (Beigeladene zu 22) bis 32) beigeladen.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin hat mit Schreiben vom 30.10.2020 vorgetragen, dass die Rechtsansicht des BMF in einem identisch gelagerten Rechtsstreit mit Urteil des Finanzgerichts (FG) NÃ¼rnberg vom 14.09.2020 (3 K 229/17) explizit verworfen worden sei. Zudem hat er einen Aufsatz des RiBFH a. D. T1 in der Ausgabe 3/2020 der Zeitschrift âDer Betriebâ zur Rechtsprechung zum ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis vorgelegt. Es werde um eine Entscheidung ohne mÃ¼ndliche Verhandlung gebeten.

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 26.11.2020 angefÃ¼hrt, dass das Schreiben des BMF vom 05.02.2020 nach wie vor maÃgeblich sei, daran Ã¤ndere auch das Urteil des FG NÃ¼rnberg vom 14.09.2020 nichts. Mit einer Entscheidung nach Â§ 124 Abs. 2 SGG bestehe EinverstÃ¤ndnis.

Mit Beschluss vom 11.03.2021 hat das Gericht die Beiladung der Beigeladenen zu 31) aufgehoben.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin hat mit Schreiben vom 06.05.2021 ausgefÃ¼hrt, dass die Finanzverwaltung â und mit ihr die Beklagte â abweichend von der Rechtsprechung zweier Bundesgerichte ZusÃ¤tzlichkeit verneine, wenn eine zweckbestimmte Leistung durch Umwandlung des arbeitsrechtlich geschuldeten Arbeitslohns gewÃ¤hrt werde (R 3.33 Abs. 5 Satz 2 Altern. 2 LStR). Dabei verstehe sie ihre Formulierung âdurch Umwandlungâ als âim Anschluss an eine Umwandlungâ. Da AnsprÃ¼che, auf die wirksam verzichtet worden sei, nicht mehr bestÃ¼nden und da nur solche AnsprÃ¼che

umgewandelt werden kÃ¶nnten, die noch bestÃ¼nden, beruhe die Auffassung der Verwaltung auf der Fiktion â□□geschuldet ist, was geschuldet warâ□□ (so auch BFH vom 1.8.2019 â□□ VI R 32/18 â□□ DStR 2019, 2247 Rdnr. 23). Auch wenn der Lohnformenwechsel schon lÃ¤nger zurÃ¼ckliege, werde so getan, als wÃ¼rden die AnsprÃ¼che, auf die verzichtet worden sei, noch immer bestehen und es kÃ¶nnten zweckgebundene Leistungen auf entfallene AnsprÃ¼che weiter angerechnet werden. Die Verwaltung leite mangelnde ZusÃ¤tzlichkeit also aus einem fiktiven Sachverhalt ab. Im Nichtanwendungserlass (BMF vom 5.2.2020, DStR 2020, 292) bediene sich die Verwaltung darÃ¼ber hinaus einer Rechtsfiktion, indem behauptet werde, TariflÃ¶hne und tarifungebundene LÃ¶hne mÃ¼ssten nach dem Grundsatz der GleichmÃ¤Ã□igkeit der Besteuerung gleichbehandelt werden, obwohl sie arbeitsrechtlich unterschiedliche Rechtsfolgen hÃ¤tten. Zudem sei der Nichtanwendungserlass vom 05.02.2020 im Vorgriff auf eine GesetzesÃ¤nderung mit Wirkung zum 1.1.2020 ergangen (vgl. Â§ 8 Abs. 4 EStG). Dies habe fÃ¼r den Streitfall jedoch keine Auswirkung, da nach der Rechtsprechung des BVerfG zum RÃ¼ckwirkungsverbot (vgl. BVerfG vom 17.12.2013 â□□ 1 BvL 5/08) Gesetze, die hÃ¶chstrichterlich geklÃ¤rte Rechtsfragen im Ergebnis korrigierten, nicht rÃ¼ckwirkend erlassen werden kÃ¶nnten.

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 21.06.2021 die Pressemitteilung zum Urteil des BSG vom 23.02.2021 (B 12 R 21/18 R) vorgelegt und hat mitgeteilt, dass sie sich durch dieses Urteil in ihrer Rechtsauffassung bestÃ¤tigt sehe.

Der BevollmÃ¤chtigte der KlÃ¤gerin hat mit Schreiben vom 25.10.2021 zum Urteil des BSG vom 23.02.2021 (B 12 R 21/18 R) mitgeteilt, dass dieses keine Auswirkungen auf den vorliegenden Sachverhalt habe. Bislang habe das BSG â□□ wie auch der BFH â□□ die Lohnverwendungsabrede vom arbeitsrechtlich zulÃ¤ssigen Lohnformenwechsel generell danach abgegrenzt, ob eine Anrechnung auf bestehende (und bereits verdiente) LohnansprÃ¼che erfolgt sei, oder ob die fÃ¼r die Zukunft neu vereinbarte Lohnform gegenÃ¼ber demjenigen Lohn, der nach einem diesbezÃ¼glichen Barlohnverzicht noch verblieben sei, zusÃ¤tzlich erfolge. Nunmehr solle diese Abgrenzung nur noch gelten, wenn es um externe Versorgungsleistungen fÃ¼r das Alter gehe. Warum dies nicht fÃ¼r andere Zwecke auch gelte, werde nicht beantwortet. Stattdessen werde behauptet, dass Einnahmen, die lohnsteuerfrei seien, jedenfalls dann nicht i. S. v. Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt wÃ¼rden, wenn sie â□□als Gegenleistung fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung Bestandteil des VergÃ¼tungsanspruchs seienâ□□ (BSG aa0 Rdnr. 19). Dies sei deshalb absurd, weil dann steuerfreie Einnahmen sozialrechtlich nie zusÃ¤tzlich wÃ¤ren, weil sie immer Lohncharakter hÃ¤tten; andernfalls bedÃ¼rfe es keiner Befreiung. Allerdings kÃ¶nnte man das BSG (rabulistisch) auch dahin interpretieren, dass es nur solche Gegenleistungen fÃ¼r Arbeit gemeint habe, auf die ein Anspruch bestehe, nicht aber solche, die freiwillig, also ohne Rechtspflicht gewÃ¤hrt wÃ¼rden. Danach wÃ¼rde Steuer- bzw. Beitragsfreiheit voraussetzen, dass die begÃ¼nstigte Leistung nach Gutsherrenart, nÃ¤mlich jederzeit entziehbar, gewÃ¤hrt sein mÃ¼sse. Dies sei ebenfalls widersprÃ¼chlich.

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 07.12.2021 angefÃ¼hrt, dass eine

Gehaltsumwandlung sozialversicherungsrechtlich nur zulÃ¤ssig sei, wenn sie im Sinne eines Neuvertrages auf die Zukunft gerichtet sei (Novation). Es reiche nicht aus, die bestehenden vertraglichen Gehaltsabreden im Sinne einer steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Optimierung buchhalterisch umzuwidmen, um eine mÃ¶glichst hohe NettovergÃ¼tung zu erzielen. Der Neuvertrag mÃ¼sse fÃ¼r beide Seiten bindend und auf Dauer gerichtet sein. Regelungen, die die Gehaltsumwandlung mit einer auflÃ¶senden Bedingung oder RÃ¼ckfallklausel in den ursprÃ¼nglichen Vertragszustand vorsÃ¤hen, stellten keine zulÃ¤ssige Gehaltsumwandlung dar. Regelungen, die ein einseitiges RÃ¼ckkehrrecht des Arbeitnehmers in die vorherige Vereinbarung vorsÃ¤hen, seien ebenfalls schÃ¤dlich. Das BSG habe nunmehr zum beitragsrechtlichen ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis mit Urteil vom 23.02.2021 (B 12 R 21/18 R) zwischen einem fÃ¼r das Beitragsrecht der Sozialversicherung wirksamen Entgeltverzicht und dem beitragsrechtlichen ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis differenziert. Es habe zu dem entschiedenen Sachverhalt aus dem Jahr 2010 zwar den beitragsrechtlich wirksamen Entgeltverzicht bestÃ¤tigt, jedoch die ZusÃ¤tzlichkeit und damit die Beitragsfreiheit der anstelle des entfallenen Entgeltbestandteils gewÃ¤hrten Zuwendung in Form von steuerfrei behandelten Tankgutscheinen und WerbeflÃ¤chenentgelten des Arbeitgebers ausgeschlossen. Diese seien nicht zusÃ¤tzlich gewÃ¤hrt worden, da sie ein teilweises Surrogat fÃ¼r den Bruttolohnverzicht bildeten. Sie seien kausal mit den BeschÃ¤ftigungen verknÃ¼pft und infolgedessen nicht als zusÃ¤tzliche Einnahmen von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt ausgenommen gewesen. Nicht anders stelle es sich vorliegend dar.

Das SG hat mit Schreiben vom 11.12.2021 einen Hinweis zur Rechtslage erteilt und auf den durch Â§ 17 Abs. 1 Satz 2 SGB IV postulierten Gleichlauf mit den Regelungen des Steuerrechts hingewiesen. Demnach sei es steuerrechtlich ohne Belang, dass den beigeladenen Arbeitnehmern vor dem Lohnverzicht ein hÃ¶heres Gehalt zugestanden habe. MaÃgeblich sei fÃ¼r die Beurteilung nur die gegenwÃ¤rtige Lage. Hiernach erhielten die beigeladenen Arbeitnehmer einen verminderten Bruttolohn und zusÃ¤tzlich sonstige ZuschlÃ¤ge (Internetzuschuss usw.). Nachdem der Gesetzgeber mit der StuervergÃ¼nstigung verwendungsgebundene Zwecke fÃ¶rdern wolle, sei nicht ersichtlich, weshalb diese zulÃ¤ssige Art der Nettolohnoptimierung sozialversicherungsrechtlich zu einem nachteiligen Ergebnis fÃ¼hren solle. Dem stehe insbesondere auch die Entscheidung des BSG vom 23.02.2021 (Az.: B 12 R 21/18 R) nicht entgegen. Die dort gegenstÃ¤ndlichen Tankgutscheine seien wirtschaftlich anders zu beurteilen. Vielmehr stelle auch das BSG auf den gegenwÃ¤rtigen Zeitpunkt nach MaÃgabe des Zuflussprinzips ab. Es werde daher die Abgabe eines Anerkenntnisses angeregt.

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 20.12.2021 ausgefÃ¼hrt, dass das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis im Steuerrecht grundsÃ¤tzlich nicht durch Entgeltumwandlung erfÃ¼llt werden kÃ¶nne. Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung komme daher fÃ¼r die aus einer Entgeltumwandlung resultierende Arbeitgeberleistung nicht in Betracht.

Das SG hat mit Urteil vom 11.01.2022 ohne mÃ¼ndliche Verhandlung nach Â§ 124 Abs. 2 SGG den Bescheid vom 12.12.2018 in der Gestalt des

Widerspruchsbescheides vom 26.07.2019 aufgehoben. Die von der KlÃ¤gerin gewÃ¤hrten Zusatzleistungen in Gestalt von Internetpauschalen, KindergartenzuschÃ¼ssen, Kosten fÃ¼r Fahrten Wohnung-ArbeitsstÃ¤tte sowie Restaurantgutscheine stellten Arbeitseinkommen i.S.d. Â§ 14 Abs. 1 S. 1 SGB IV dar. Â§ 1 der Verordnung Ã¼ber die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Zuwendungen des Arbeitsgebers als Arbeitsentgelt (SvEV) bestimme weiter, welche Arbeitgeberleistungen nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen und damit beitragsfrei seien. Die SvEV beruhe auf der VerordnungsermÃ¤chtigung nach Â§ 17 Abs. 1 S. 1 SGB IV. FÃ¼r die in Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 1, 4 und 4a SvEV genannten Arbeitsentgelte gelte die Beitragsfreiheit nur, wenn diese â□□zusÃ¤tzlichâ□□ zu LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern gezahlt wÃ¼rden. Das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis sei bei allen streitigen Leistungen erfÃ¼llt. Im Falle der Internetpauschale lÃ¤gen die Voraussetzungen des Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV vor. Danach seien Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2 des Einkommenssteuergesetzes nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen. Das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis beziehe sich ausgehend von dem gesetzlich verankerten Grundsatz des Zuflussprinzips (vgl. Â§ 11 Abs. 1 S. 1 und 4, Â§ 38 Abs. 1 S. 2 und 3 EStG) auf den Zeitpunkt der Lohnzahlung und mithin auf das, was vom Arbeitgeber gegenwÃ¤rtig geschuldet werde. Nach diesem VerstÃ¤ndnis sei ein arbeitsvertraglich vereinbarter Lohnformenwechsel nicht begÃ¼nstigungsschÃ¤dlich fÃ¼r SteuertatbestÃ¤nde, die zu einer Steuerfreiheit bzw. einer Steuerpauschalierung fÃ¼hrten. Wenn der Arbeitgeber den geschuldeten Bruttoarbeitslohn fÃ¼r die Zukunft durch Verzichtsvereinbarungen herabsetze, kÃ¶nne er diese Minderung durch Zusatzleistungen â□□ wie den Internetzuschuss â□□ steuerbegÃ¼nstigt ausgleichen. Die Beklagte gehe von einer Fiktionswirkung in Form einer SchÃ¤dlichkeit infolge der Barlohnumwandlung â□□ durch den vereinbarten Verzicht sowie die gleichsam vereinbarten Zusatzleistungen â□□ aus. FÃ¼r diese Fiktionswirkung gebe es jedoch keine Anhaltspunkte im Gesetz. Vielmehr sei nach dem insoweit eindeutigen Wortlaut nur maÃ□geblich was der Arbeitgeber schulde, und nicht etwas das, was er zuvor geschuldet habe (vgl. so auch BFH, Urteil vom 01.08.2019, Az.: VI R 32/18, juris). Das SG teile die Auffassung des Bundesfinanzhofs, dass ein solches Festhalten am zuvor geschuldeten â□□ jedoch wirksam geÃ¤nderten â□□ Arbeitslohn kaum mit dem Grundsatz der arbeitsvertraglichen Privatautonomie vereinbar wÃ¤re.

Hieran Ã¤ndere auch der mit Wirkung zum 29.12.2020 neu eingefÃ¼gte Â§ 8 Abs. 4 EStG nichts. Einerseits sei dieser zum maÃ□geblichen Zeitpunkt der BetriebsprÃ¼fung hinsichtlich des Zeitraums vom 01.01.2014 bis 31.12.2017 noch nicht in Kraft gewesen. Andererseits lÃ¤gen nach Auffassung des Gerichts die Voraussetzungen der Norm auch in der aktuellen Fassung vor. Eine Herabsetzung nach Â§ 8 Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG liege unter Zugrundelegung des Zuflussprinzips nicht vor. Der Arbeitslohn umfasse nach einer einvernehmlichen und wirksamen Lohnumwandlung nur noch das, was der Arbeitgeber aufgrund des neuen Arbeitsvertrages schulde. Aus Â§ 17 Abs. 1 S.Â 2 SGB IV ergebe sich eine mÃ¶glichst weitgehende Ã□bereinstimmung der beitragsrechtlichen Betrachtung mit den Regelungen des Steuerrechts (vgl. auch Â§Â§ 15, 16 SGB IV). Die Internetpauschale stelle einen Zuschuss i.S.d. Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 EStG dar, sodass hierauf Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erhoben werde. Gem. Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV seien zum Arbeitsentgelt Einnahmen

nach Â§ 40 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes nicht hinzuzurechnen, weshalb BeitrÃ¤ge insoweit nicht anfielen. Dem stehe das Urteil des BSG vom 23.02.2021, Az.: B 12 R 21/18 R (juris) nicht entgegen. Das hier maÃgebliche ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis habe in dieser Entscheidung nicht im Vordergrund gestanden. Dies zeige bereits der Umstand, dass sich das BSG nicht mit der deutlichen Entscheidung des BFH vom 01.08.2019, Az.: VI R 32/18 (juris) auseinandergesetzt habe.

Nach diesen MaÃgaben seien auch die von der KlÃ¤gerin gewÃ¤hrten KindergartenzuschÃ¼sse von Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV umfasst und wÃ¼rden zusÃ¤tzlich von der KlÃ¤gerin zum (nunmehr) geschuldeten Arbeitslohn erbracht. Die KostenzuschÃ¼sse fÃ¼r die Fahrten Wohnung- ArbeitsstÃ¤tte seien nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV i.V.m. Â§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 b) EStG ebenfalls nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen. Die KlÃ¤gerin habe auch diese ZuschÃ¼sse freiwillig und zusÃ¤tzlich zu dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet. Die Restaurantgutscheine stellten ebenfalls kein sozialpflichtiges Entgelt dar. Die Beitragsfreiheit ergebe sich aus Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr.Â 3 SvEV i.V.m. Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG.

Die Beklagte hat gegen das ihr am 12.01.2022 zugestellte Urteil am 10.02.2022 Berufung beim Landessozialgericht Baden-WÃ¼rttemberg (LSG) eingelegt. Die Beklagte verbleibe bei ihrer Auffassung, dass von der Zurechnung zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt nur echte zusÃ¤tzliche Leistungen ausgenommen seien, auf die bisher kein Anspruch bestanden habe; Leistungen, welche (teilweise) an die Stelle des VergÃ¼tungsanspruchs stÃ¼nden, seien dagegen Bestandteil dessen.

Bei einer Internetpauschale lÃ¤gen die Voraussetzungen des Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV nicht vor. Zwar seien Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2 EStG nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen; jedoch seien die Voraussetzungen der hier allein in Betracht kommenden SteuervergÃ¼nstigungsnorm des Â§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG nicht erfÃ¼llt. Nach dieser Vorschrift kÃ¶nne der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % erheben, wenn er ZuschÃ¼sse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers fÃ¼r die Internetnutzung zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zahlt. Zwar sehe das BMF das (einkommenssteuerrechtliche) Tatbestandsmerkmal â zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Lohnâ auch dann als erfÃ¼llt an, wenn der Arbeitnehmer arbeitsvertraglich einen Anspruch auf die zweckbestimmte Leistung habe. Eine Gehaltsumwandlung sei aber auch nach Auffassung des BMF schÃ¤dlich. Eine solche liege hier jedoch vor. Denn durch die VertragsÃ¤nderung solle gerade steuerpflichtiger Arbeitslohn in nicht steuerpflichtige ZuschÃ¼sse umgewandelt werden (so auch LSG Baden-WÃ¼rttemberg â L 11 R 4048/15). Davon abgesehen seien eine ggf. abweichende steuerrechtliche Behandlung durch das Finanzamt bzw. Entscheidungen der FinanzbehÃ¶rden fÃ¼r die SozialversicherungstrÃ¤ger nicht verbindlich (BSG 23.03.1998 â B 12 KR 17/97 R â SozR 3-2400 Â§ 24 Nr. 15). Es entspreche dabei auch der gesetzgeberischen Intention (vgl. BT-Drucks. 7/4122 S. 32), dass sich die Regelungen weitgehend an die steuerrechtlichen Grundnormen Ã¼ber die Einnahmenermittlung annÃ¤herten, ohne deren Inhalt

vollstÃ¤ndig in das Sozialversicherungsrecht zu transformieren (vgl. insb. BT-Drucks. 7/4122 S. 33). Dadurch werde es ermÃ¶glicht, sozialrechtlich an sich unerwÃ¼nschte Reflexe spezifisch steuerrechtlich motivierter BestimmungsgrÃ¶Ãen des der Abgabepflicht zu Grunde zu legenden Einkommens bei der Feststellung des Arbeitsentgelts auszuschlieÃen (BT-Drucks. a.a.O.).

Die KindergartenzuschÃ¼sse stellten teilweise Surrogate fÃ¼r den Bruttolohnverzicht und damit nicht abtrennbare, integrale Bestandteile der insgesamt vereinbarten neuen VergÃ¼tung dar. Dieser Zusammenhang sei gegeben, da der ursprÃ¼ngliche Bruttolohn weiterhin relevant sei und auf seiner Basis kÃ¼nftige Gehaltsanpassungen oder Sonderzahlungen berechnet wÃ¼rden. Die ZuschÃ¼sse zu den Kinderbetreuungskosten seien daher nicht lohnsteuerfrei nach Â§ 3 Nr. 33 EStG und damit beitragspflichtiger Arbeitslohn.

BezÃ¼glich der Kosten fÃ¼r Fahrten Wohnung â Arbeitsstätte sei aufgrund der Tatbestandswirkung der (zulÃ¤ssigen) steuerrechtlichen Behandlung fÃ¼r das Beitragsrecht der Sozialversicherung zum steuerrechtlichen ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis die restriktivere Auslegung der Finanzverwaltung zu beachten, wonach das fÃ¼r bestimmte steuerrechtliche TatbestÃ¤nde notwendige ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis nicht durch Entgeltumwandlungen erfÃ¼llt werde, sondern einer arbeits- oder dienstrechtlichen Grundlage hinsichtlich des Anspruchs auf eine zweckbestimmte Leistung bedÃ¼rfe. Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1, 3 bzw. 14 SvEV komme somit fÃ¼r die aus einer Entgeltumwandlung resultierende Arbeitgeberleistung nicht in Betracht.

Die ausgegebenen Restaurantgutscheine stellten nach Ansicht der Beklagten SachbezÃ¼ge dar, fÃ¼r die der maÃgebende Sachbezugswert anzusetzen sei. Da die beigeladenen Arbeitnehmer nach den ergÃ¤nzenden Vertragsvereinbarungen nur Anspruch auf Erhalt der Essenmarken, nicht jedoch auf ersatzweise Auszahlung des Gutscheinwertes gehabt hÃ¤tten, lÃ¤gen SachbezÃ¼ge vor (vgl. LSG Baden-WÃ¼rttemberg, Urteil vom 10.05.2016), die der Beitragspflicht unterlÃ¤gen.

Einnahmen, die nicht zusÃ¤tzlich zu den LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt wÃ¼rden, wenn sie als Gegenleistung fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung Bestandteil des VergÃ¼tungsanspruches seien, stellten teilweise Surrogate fÃ¼r den Bruttolohnverzicht und damit nicht abtrennbare, integrale Bestandteile der insgesamt vereinbarten neuen VergÃ¼tung dar. Dieser Zusammenhang sei dann erfÃ¼llt, wenn der ursprÃ¼ngliche Bruttolohn weiterhin relevant sei, weil auf seiner Basis kÃ¼nftige Gehaltsanpassungen und Sonderzahlungen berechnet und die Internetpauschale, KindergartenzuschÃ¼sse, Kosten fÃ¼r Fahrten Wohnung-ArbeitsstÃ¤tte und Restaurantgutscheine als âneue Gehaltsanteileâ beurteilt wÃ¼rden.

Die Beklagte beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Karlsruhe vom 11.01.2022 aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Die KlÃ¤gerin beantragt,

Â Â Â Â Â Â Â Â Â Â Â die Berufung zurÃ¼ckzuweisen, hilfsweise die Revision zuzulassen.

Die Beigeladenen haben keine AntrÃ¤ge gestellt.

Die KlÃ¤gerin hat zur Berufungserwiderung angefÃ¼hrt, dass zwar Steuer- und Sozialrecht zu einzelnen Rechtsfragen â□□ z.B. zum Begriff des Arbeitslohns bzw. des Arbeitsentgelts â□□ zu unterschiedlichen Ergebnissen kommen kÃ¶nnten. Das sei aber dort nicht der Fall, wo fÃ¼r das Beitragsrecht eine Geltungsanordnung des Steuerrechts bestehe. Eine solche sei Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV zu entnehmen, demzufolge Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2 EStG dem Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen seien (vgl. auch Urteil des Bayerischen LSG vom 22.9.2021 â□□ L 16 BA 11/20 sowie Urteil des LSG Baden-WÃ¼rttemberg vom 10.05.2016 â□□ L 11 R 4048/15). Die fÃ¼r das Beitragsrecht maÃ□gebende Vorfrage, ob Einnahmen nach Â§ 40 Abs. 2 EStG vorlÃ¤gen, sei ausschlieÃ□lich nach Steuerrecht zu beurteilen, weil nur dieses dessen Voraussetzungen bestimme. Das gelte nicht nur fÃ¼r die in den FÃ¤llen des Â§ 40 Abs. 2 EStG nach Verwendungsart und HÃ¶he im einzelnen geregelten Pauschalierungsvoraussetzungen, sondern auch fÃ¼r das steuerliche ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis, soweit es dort auch Tatbestandsmerkmal sei.

Bei der Lohnverwendungsabrede bleibe der Barlohnanspruch unverÃ¤ndert. Er kÃ¶nne aber dadurch zum ErlÃ¶schen gebracht werden, dass eine andere als die geschuldete Leistung an ErfÃ¼llungs statt (Â§ 364 Abs. 1 BGB) angenommen werde. In diesem Fall werde die Ersatzleistung nicht â□□zusÃ¤tzlich zumâ□□, sondern â□□in ErfÃ¼llung desâ□□ ohnehin geschuldeten Lohns erbracht und sei deshalb nicht zusÃ¤tzlich. DemgegenÃ¼ber sei bei der Novation, bei der fÃ¼r die Zukunft auf einen Teil des bisherigen Barlohnanspruchs arbeitsrechtlich wirksam verzichtet werde, der stattdessen gewÃ¤hrte begÃ¼nstigte Lohn zum noch verbliebenen (ohnehin) geschuldeten Lohn zusÃ¤tzlich. Das sei logisch zwingend, weil ein Anspruch, auf den wirksam verzichtet worden sei, nicht mehr geschuldet sein kÃ¶nne. Die frÃ¼her von der Finanzverwaltung abweichend vertretene Auffassung, dass eine Barlohnumwandlung schÃ¤dlich sei, beruhte â□□ wie der BFH (Urteil vom 01.08.2019 â□□ VI R 32/18 â□□ DStR 2019, 2247) zutreffend erkannt habe â□□ auf der Sachverhaltsfiktion, dass geschuldet sei, was geschuldet war. Die obersten FinanzbehÃ¶rden des Bundes und der LÃ¤nder hÃ¤tten mit BMF-Schreiben vom 05.02.2020 (DStR 2020, 292) nicht nur verfÃ¼gt, dass das besagte BFH-Urteil vom 01.08.2019 Ã¼ber den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden sei, sondern â□□ in krasser Missachtung verfassungsrechtlicher GewaltenteilungsgrundsÃ¤tze â□□ die nachgeordneten BehÃ¶rden angewiesen, in allen offenen FÃ¤llen rÃ¼ckwirkend nicht das geltende Recht, sondern mÃ¶gliche Kriterien einer kÃ¼nftigen GesetzesÃ¤nderung anzuwenden. Auch nachdem das BMF darauf hingewiesen worden sei, dass seine Weisung, die durch Â§ 8 Abs. 4 EStG erfolgte massive RechtsÃ¤nderungen rÃ¼ckwirkend anzuwenden, als strafrechtlich relevante Aufforderung zum Rechtsbruch verstanden werden kÃ¶nne, habe es noch Monate gedauert, bis die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 05.01.2022 (DStR 2022, 51) verfÃ¼gt habe, dass in allen offenen FÃ¤llen bis

einschlieÃlich 2019 das BFH-Urteil vom 01.08.2019 (VI R 32/18) anzuwenden sei, weil die ZusÃ¤tzlichkeitsvoraussetzung bei einer arbeitsrechtlich wirksamen Gehaltsumwandlung erfÃ¼llt sei.

Wie der Wortlaut verdeutliche, enthalte Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG nicht das Tatbestandsmerkmal â zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohnâ (weshalb auch die Ãnderung durch Â§ 8 Abs. 4 EStG insoweit nicht greife). Somit stelle sich die Frage der ZusÃ¤tzlichkeit nicht, aus der die Verwaltung ursprÃ¼nglich die SchÃ¤dlichkeit einer Barlohnumwandlung abgeleitet habe. Vielmehr sei fÃ¼r die Pauschalierbarkeit die Ermittlung der begÃ¼nstigten Leistung maÃgebend. Nach R 40.2 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 LStR sei die Pauschversteuerung nur zulÃ¤ssig, wenn die Mahlzeit mit dem maÃgebenden Sachbezugswert zu bewerten oder der Verrechnungswert der Essensmarke nach R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 b) LStR anzusetzen sei. Diese Voraussetzungen seien im Streitfall erfÃ¼llt. Denn die fÃ¼r den amtlichen Sachbezugswert maÃgebenden Kriterien des R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 a) LStR lÃ¤gen vor. Und bei dem nach R 8.1 Abs. 7 Nr. 4 b) LStR maÃgebenden Verrechnungswert der Essensmarke bleibe der vom Arbeitnehmer fÃ¼r eine Mahlzeit gezahlte Preis unter dem maÃgebenden Sachbezugswert. Auch die Beklagte gehe davon aus, dass der Sachbezugswert zum Tragen komme, der die Pauschalierung ermÃ¶gliche.

Im Ãbrigen sei das Urteil des BSG vom 23.2.2021 (B 12 R 21/18 R â DStR 2021, 2212) vorliegend nicht einschlÃ¤gig, da es zu Sachverhalten ergangen sei, deren Beurteilung hier nicht anstehe. Im Ãbrigen weiche das BSG â was die Abgrenzung des Barlohns vom Sachlohn betreffe â von der Rechtsprechung des BFH ab, wobei der Eindruck entstehe, dass dies eher versehentlich als bewusst geschehen sei (vgl. im Einzelnen Thomas, NZS 2022, 246). Das kÃ¶nne aber dahinstehen, da hier kein Sachverhalt zu beurteilen sei, auf den die Anwendung der Sachbezugsfreigrenze in Frage kommen kÃ¶nne. Das Beharren der Beklagten auf ihrem Rechtsstandpunkt sei nicht nachvollziehbar, da sie bereits im Jahr 2022 in Ã¼ber 20 gleichgelagerten Rechtsbehelfsverfahren Anerkenntnisse abgegeben habe. Auch werde gemÃ¤Ã jeweils diverser, Ã¼bereinstimmender Mitteilungen der DRV Bund, der DRV Bayern-SÃ¼d, der DRV Braunschweig-Hannover, der DRV Nordbayern und der DRV Westfalen entsprechend der Absprache der SozialversicherungstrÃ¤ger dem BMF-Schreiben vom 05.01.2022 fÃ¼r ZeitrÃ¤ume bis zum 31.12.2019 gefolgt. Alle Organisationseinheiten der Deutschen Rentenversicherung seien danach angewiesen, dem BMF-Schreiben entsprechend zu folgen. Demnach sei das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis erfÃ¼llt, wenn der verwendungsfreie Arbeitslohn â wie vorliegend â zugunsten verwendungs- oder zweckgebundener Leistungen des Arbeitgebers arbeitsrechtlich wirksam herabgesetzt werde (Lohnformwechsel).

Die Beklagte hat mit Schreiben vom 04.01.2023 vorgetragen, dass ihr eine Ã¼bereinstimmende Absprache der SozialversicherungstrÃ¤ger im Zusammenhang mit dem BMF-Schreiben vom 05.01.2022 nicht bekannt sei. Vielmehr habe eine telefonische Anfrage an einzelne BetriebsprÃ¼fdienste (DRV Rheinland, DRV Bund, DRV Westfalen, DRV Bayern-SÃ¼d) ergeben, dass es sich bei den vom klÃ¤gerischen BevollmÃ¤chtigten genannten Verfahren jeweils um

Einzelfallentscheidungen handele. Sofern dem klÃ¤gerischen BevollmÃ¤chtigten eine â□□Anweisung an alle RentenversicherungstrÃ¤gerâ□□ bekannt sein sollte, bitte die Beklagte um Ã□bersendung. Das BMF-Schreiben vom 05.02.2022 verweise zwar darauf, dass der ursprÃ¼ngliche Nichtanwendungserlass vom 05.02.2020 keine Anwendung mehr finden solle und â□□in allen offen FÃ¤llen der VeranlagungszeitrÃ¤ume bis einschlieÃ□lich 2019 das BFH-Urteil vom 01.08.2018 (VI R 32/18) Ã¼ber den entschiedenen Fall hinaus anzuwenden sei.â□□ Nach Auffassung der Beklagten habe diese steuerliche Regelung keine Auswirkungen auf die Sozialversicherung.

Wegen der weiteren Einzelheiten des Sachverhalts und des weiteren Vorbringens der Beteiligten wird auf die Gerichtsakten beider RechtszÃ¼ge sowie auf die beigezogene Verwaltungsakte der Beklagten verwiesen.

EntscheidungsgrÃ¼nde

Die nach den Â§Â§ 143, 144, 151 Abs. 1 SGG form- und fristgerecht eingelegte Berufung der Beklagten ist zulÃ¤ssig, jedoch nicht begrÃ¼ndet.

Der Bescheid vom 12.12.2018 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 26.07.2019 ist rechtswidrig und verletzt die KlÃ¤gerin in ihren Rechten. Die im Bescheid vom 12.12.2018 in der Gestalt des Widerspruchsbescheides vom 26.07.2019 festgesetzte Beitragsnachforderung in HÃ¶he von 23.241,14 â□¬ ist nicht begrÃ¼ndet. Das SG hat daher zu Recht diese Bescheide mit Urteil vom 11.01.2022 aufgehoben.

Das Urteil des SG vom 11.01.2022 ist zwar insoweit fehlerhaft, als die Voraussetzungen fÃ¼r eine Entscheidung nach Â§ 124 Abs. 2 SGG nicht erfÃ¼llt waren. FÃ¼r das Verfahren nach Â§ 124 Abs.Â 2 SGG ist die Zustimmung aller Prozessbeteiligten i.S.d. Â§ 69 SGG, also der KlÃ¤gerin, der Beklagten sowie aller Beigeladener erforderlich. Die Vorschrift dient aus rechtsstaatlichen GrÃ¼nden dem Schutz der Verfahrensrechte sÃ¤mtlicher Beteiligten (vgl. zuletzt BSG, Beschluss vom 12.05.2020 â□□ B 12 R 12/19 B â□□, juris Rdnr. 9 ff.). Vorliegend haben die Beigeladenen einer Entscheidung nach Â§ 124 Abs. 2 SGG nicht zugestimmt. Der Fehler ist jedoch unbeachtlich, da er nur auf RÃ¼ge zu berÃ¼cksichtigen ist (vgl. Schmidt in Meyer-Ladewig/Keller/Leitherer/Schmidt, Kommentar zum SGG, 13. Auflage 2020, Â§ 75 Rdnr. 17b). Zudem hat der Senat den Rechtsstreit am 12.05.2023 in einer mÃ¼ndlichen Verhandlung verhandelt und entschieden, so dass sÃ¤mtliche Beteiligte die Gelegenheit hatten, ihre Verfahrensrechte wahrzunehmen. Somit liegen auch die Voraussetzungen fÃ¼r eine ZurÃ¼ckverweisung nach Â§ 159 Abs. 1 Nr. 2 SGG nicht vor.

Rechtsgrundlage fÃ¼r den streitgegenstÃ¤ndlichen Bescheid ist Â§ 28p Sozialgesetzbuch Viertes Buch (SGB IV). Nach Â§ 28p Abs. 1 SGB IV 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

mindestens alle vier Jahre. Die TrÃ¤ger der Rentenversicherung erlassen im Rahmen der PrÃ¼fung Verwaltungsakte zur Versicherungspflicht und zur BeitragshÃ¶he in der Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung sowie nach dem Recht der ArbeitsfÃ¶rderung einschlieÃlich der Widerspruchsbescheide gegenÃ¼ber den Arbeitgebern; insoweit gelten Â§ 28h Abs. 2 SGB IV sowie Â§ 93 i.V.m. Â§ 89 Abs. 5 des Sozialgesetzbuches Zehntes Buch (SGB X) nicht (Â§ 28p Abs. 1 Satz 5 SGB IV).

Bei versicherungspflichtig BeschÃ¤ftigten wird in der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung der Beitragsbemessung das Arbeitsentgelt zugrunde gelegt (Â§ 226 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Sozialgesetzbuch FÃ¼nftes Buch (SGB V), Â§ 57 Abs. 1 Sozialgesetzbuch Elftes Buch (SGB XI), Â§ 162 Nr. 1 Sozialgesetzbuch Sechstes Buch (SGB VI), Â§ 342 Sozialgesetzbuch Drittes Buch (SGB III)).

Arbeitsentgelt sind nach Â§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV i.d.F. der Bekanntmachung vom 12.11.2009 (BGBl I 3710) 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. zuletzt BSG, Urteil vom 23.02.2021 â B 12 R 21/18 R â, juris Rdnr. 11 m.w.N.), der dem Versicherten in ursÃ¤chlichem Zusammenhang mit einer BeschÃ¤ftigung zufliesÃt (BSG, Urteil vom 26.04.2018 â B 5 R 26/16 R â SozR 4-2600 Â§ 96a Nr. 18, Rdnr. 22 m.w.N.). Hierzu gehÃ¶ren die Gegenleistungen des Arbeitgebers fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung des BeschÃ¤ftigten (BSG, Urteil vom 7.3.2007 â B 12 KR 4/06 R â SozR 4-2400 Â§ 14 Nr. 8 Rdnr. 15 m.w.N.). Darunter fallen in erster Linie der tarif- oder einzelvertraglich vereinbarte Bruttoverdienst (vgl. BSG, Urteil vom 14.7.2004 â B 12 KR 7/04 R â SozR 4-2400 Â§ 22 Nr. 1 Rdnr. 19), aber auch SachbezÃ¼ge (vgl. BT-Drucks 7/4122 S 32), also SachgÃ¼ter in Geldeswert. Ist ein Nettoarbeitsentgelt vereinbart, gelten als Arbeitsentgelt die Einnahmen des BeschÃ¤ftigten einschlieÃlich der darauf entfallenden Steuern und der seinem gesetzlichen Anteil entsprechenden BeitrÃ¤ge zur Sozialversicherung und zur ArbeitsfÃ¶rderung (Â§ 14 Abs. 2 Satz 1 SGB IV).

Â§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV geht vom ungekÃ¼rzten, nicht um Abgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben und Ã¤hnliche BetrÃ¤ge geminderten Bruttolohn aus. Das Bruttolohnprinzip ergibt sich aus dem Zusammenhang mit Â§ 14 Abs. 2 Satz 1 SGB IV. Bei Vereinbarung eines Nettolohnes erfolgt die Hochrechnung auf den Bruttolohn, der Grundlage fÃ¼r die Berechnung der BeitrÃ¤ge ist. Das Prinzip erfÃ¤hrt eine gewisse BestÃ¤tigung durch Â§ 14 Abs. 2 Satz 2 SGB IV und dem darin enthaltenen Abzugsverbot fÃ¼r umgewandeltes Entgelt. Daraus folgt insgesamt, dass das Arbeitsentgelt um AbzugsbetrÃ¤ge oder andere Aufwendungen und Belastungen ohne ausdrÃ¼ckliche Grundlage im Gesetz nicht vermindert werden kann. Das Bruttolohnprinzip ist auch bei Entgeltumwandlungen zu beachten, indem die schlichte ÃberwÃ¤lzung von Kosten durch Abzug vom Lohn des Arbeitnehmers die Beitragsbemessungsgrundlage nicht verringert (vgl. Werner in Schlegel/Voelzke, jurisPK-SGB IV, 4. Aufl. 2021, Â§ 14 Rdnr. 36). Diese weite Begriffsbestimmung des Arbeitsentgelts verhindert, dass BeschÃ¤ftigte und Arbeitgeber sich â anders als

im Steuerrecht â□□ zusÃ¤tzlich durch Abschreibungen, Investitionen, VermÃ¶gensdispositionen und andere AbzÃ¼ge vom Lohn â□□arm rechnenâ□□ und dadurch die Versicherungs- und Beitragspflicht oder die Vorschriften Ã¼ber das Ruhen der LeistungsansprÃ¼che beim Zusammentreffen mit Einnahmen aus einer BeschÃ¤ftigung umgehen. Gleichwohl beruhen das Arbeitsentgelt und seine Bestandteile hauptsÃ¤chlich auf den der BeschÃ¤ftigung zugrundeliegenden arbeitsrechtlichen Vereinbarungen im Individual- oder Kollektivarbeitsvertrag. FÃ¼r die in der gesetzlichen Sozialversicherung versicherungspflichtig BeschÃ¤ftigten besteht keine wesentliche MÃ¶glichkeit zur Einflussnahme auf ein persÃ¶nliches Sicherungsziel, indem ein durch Werbungskosten-, Sonderausgabenabzug und andere VergÃ¼nstigungen ermÃ¤Ã□igtes Arbeitsentgelt Grundlage fÃ¼r die Beitragsbemessung sein kÃ¶nnte. Auch unter diesem Aspekt ist es eine elementare Anforderung an die auf der Beitrags-entrichtung von Arbeitsentgelt beruhenden Pflichtversicherungssysteme, dass den Beitragszahlungen der Arbeitgeber und BeschÃ¤ftigten ein Ã¤quivalenter Leistungsanspruch des Versicherten gegenÃ¼berstehen muss (vgl. Werner, a.a.O., Â§ 14 Rdnr. 37).

Bei den den Beigeladenen zu 1) bis 21) gewÃ¤hrten Leistungen in der Gestalt von ZuschÃ¼ssen fÃ¼r die Internetnutzung, fÃ¼r die Fahrtkosten, die Verpflegung und Mahlzeiten sowie die Kinderbetreuung handelt es sich nach der weiten Begriffsbestimmung um Arbeitsentgelt i.S.d. Â§ 14 Abs. 1 SatzÂ 1 SGB IV, da die Beigeladenen zu 1) bis 21) sie jeweils aus ihrem jeweiligen BeschÃ¤ftigungsverhÃ¤ltnis mit der KlÃ¤gerin erzielt haben.

Nachfolgend ist zu prÃ¼fen, ob sich auf der Grundlage von Â§ 17 SGB IV i.V.m. Â§ 1 SvEV ausnahmsweise ein Ausschluss ergibt (vgl. hierzu LSG Baden-WÃ¼rttemberg, Urteil vom 10.05.2016 â□□ L 11 R 4048/15 â□□, juris Rdnr. 49 ff.). Â§ 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV ermÃ¤chtigt 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, 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. Dabei ist nach Â§ 17 Abs. 1 Satz 2 SGB IV eine mÃ¶glichst weitgehende Ã□bereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen.

Die ErmÃ¤chtigung zum Erlass dieser Rechtsverordnung ist wegen des umfassenden Arbeitsentgeltbegriffs des Â§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV erforderlich, da ansonsten alle laufenden und einmaligen Einnahmen aus einer BeschÃ¤ftigung Arbeitsentgelt wÃ¤ren. Steuern und SozialversicherungsbeitrÃ¤ge haben aber unterschiedliche Funktionen, so dass lediglich eine mÃ¶glichst weitgehende Ã□bereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts geboten ist. Die Wahrung der Belange der Sozialversicherung wird durch AbwÃ¤gung sozialpolitischer und verwaltungspraktischer Gesichtspunkte berÃ¼cksichtigt (BT-Drucks. 7/4122 S 33; BSG, Urteil vom 24.06.1987 â□□ 12 RK 6/84 â□□ SozR 2100 Â§ 17 Nr. 5). Der Grundsatz der ParallelitÃ¤t von Steuer- und Beitragspflicht besteht mithin nicht in der Weise, dass die Steuerfreiheit von Einnahmen zugleich die Beitragsfreiheit dieser Einnahmen zur Folge hÃ¤tte (vgl. LSG Baden-WÃ¼rttemberg, Urteil vom

10.05.2016 â□□ L 11 R 4048/15 â□□, Rdnr. 50 juris).

Die Bundesregierung hat von der ErmÃ¤chtigung des Â§ 17 SGB IV zunÃ¤chst durch Erlass der Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) und der Sachbezugsverordnung (SachBezV) Gebrauch gemacht und ab 01.01.2007 beide Verordnungen in der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) zusammengefasst. Nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV (hier i.d.F. vom 20.12.2011 bzw. vom 15.04.2015) sind dem Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, ZuschlÃ¤ge, ZuschÃ¼sse sowie Ã¤hnliche Einnahmen, die zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen oder GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt werden, soweit sie lohnsteuerfrei sind; dies gilt nicht fÃ¼r Sonntags-, Feiertags- und NachtarbeitszuschlÃ¤ge, soweit das Entgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 â□¬ fÃ¼r jede Stunde betrÃ¤gt (Nr. 1). Â§ 1 Abs. Satz 1 Nr. 1 SvEV korrespondiert in der Hauptsache mit dem Katalog der steuerfreien Einnahmen insbesondere in den Â§Â§ 3, 3b, 8 Abs. 3, 8 Abs. 1 Satz 9, 19a EStG a. F. (jetzt Â§ 3 Nr. 39 EStG) und enthÃ¤lt wegen der ZuschÃ¼sse fÃ¼r Sonn-, Feiertags- und Nachtarbeit eine spezielle Regelung fÃ¼r die Sozialversicherung. Kein Arbeitsentgelt sind danach u.a. die auÃ□erhalb des Ã¶ffentlichen Dienstes von privaten Arbeitgebern gezahlten Reise- und Umzugskosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Familienheimfahrten sowie Mehraufwendungen fÃ¼r doppelte HaushaltsfÃ¼hrung, soweit sie die nach Â§ 9 EStG als Werbungskosten abziehbaren Aufwendungen nicht Ã¼bersteigen (Â§ 3 Nr. 16 EStG).

Das SG hat im Urteil vom 11.01.2022 zutreffend festgestellt, dass die gewÃ¤hrten zusÃ¤tzlichen Leistungen jeweils kein beitragspflichtiges Arbeitsentgelt gemÃ¤Ã□ Â§ 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV i.V.m. Â§ 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV i.V.m. mit den Regelungen der SvEV darstellen.

HierfÃ¼r ist nicht allein ausreichend, dass die streitigen Leistungen steuerbegÃ¼nstigt bzw. steuerfrei sind. FÃ¼r die Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung ist weiter erforderlich, dass die Leistungen zusÃ¤tzlich zum Arbeitsentgelt hinzutreten, so dass allein die Steuerfreiheit von Einnahmen nicht zum Vorliegen des Ausnahmetatbestandes fÃ¼hrt (vgl. BSG, Urteil vom 20.10.2014 â□□ B 5 RS 1/13 R â□□, juris Rdnr. 15). Die Ausnahmebestimmung des Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV gilt nur fÃ¼r zusÃ¤tzliches Arbeitsentgelt, das nicht lohnsteuerpflichtig ist. Der Verordnungsgeber fÃ¼llt den Begriff des â□□ZusÃ¤tzlichenâ□□ i.S.d. Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV nicht nÃ¤her aus und beschrÃ¤nkt sich auf Beispiele fÃ¼r Entgelte neben den LÃ¶hnen und GehÃ¤ltern. Nicht zusÃ¤tzlich in dem Sinne ist die originÃ¤re Gegenleistung fÃ¼r die Arbeit, also der geschuldete Stundenlohn oder das monatliche Grundgehalt (vgl. Werner, a.a.O., Â§ 14 Rdnr. 126). Entscheidend ist, ob die zweckbestimmte Leistung des Arbeitgebers zu den steuerpflichtigen Einnahmen hinzukommt, die der Arbeitgeber ohne die Zweckbestimmung nicht geschuldet hÃ¤tte (vgl. Werner, a.a.O., Â§ 17 Rdnr. 9). Nach der Rechtsprechung des BSG liegt â□□ZusÃ¤tzlichkeitâ□□ nur dann vor, wenn die Zuwendung des Arbeitgebers â□□Ã¼ber den Grundlohn hinausgehtâ□□, da andernfalls die fÃ¼r SachbezÃ¼ge geltenden Vorschriften der Â§Â§ 2 und 3 SvEV leerliefen. Es darf sich nicht um Zuwendungen handeln, die anstelle bisher gezahlter Entgeltbestandteile gezahlt werden (vgl. Schlegel,

â□□Sozialrecht und Steuerrecht aus der Sicht des Bundessozialgerichtsâ□□, in 100 Jahre Steuerrechtsprechung in Deutschland 2018 (Festschrift fÃ¼r den Bundesfinanzhof), S. 641; vgl. BSG, Urteil vom 21.08.1997 â□□ 12 RK 44/96 â□□, Rdnr. 21 juris; BSG, Urteil vom 14.07.2004 â□□ B 12 KR 10/02 R). MaÃ□geblich ist, wie sich die GesamtvergÃ¼tung nach dem Arbeits- und Tarifvertrag zusammensetzt (vgl. BSG, Urteil vom 14.07.2004 â□□ B 12 KR 10/02 R). Es genÃ¼gt dabei nicht, dass der Arbeitgeber aus dem Arbeitsentgelt lediglich Teile herausrechnet und als zusÃ¤tzliches (steuer- und beitragsfreies) Arbeitsentgelt behandelt (vgl. BFH, Urteil vom 28.11.1990 â□□ VI R 144/87 â□□ BStBl. II 1991, 296; Knospe in Hauck/Noftz, SGB, Stand August 2012, Â§ 17 SGB IV Rdnr. 21). Eine bloÃ□e Verwendungsabrede erfÃ¼llt das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis nicht (vgl. BSG, Urteil vom 02.03.2010 â□□ B 12 R 5/09 R). Erforderlich ist vielmehr eine echte LohnerhÃ¶hung z.B. in Form einer Direktversicherung, oder einer zukunftsgerichteten echten Entgeltumwandlung (vgl. Schlegel, a.a.O., S. 641; Zieglmeier in Kasseler Kommentar Sozialversicherungsrecht, Stand 114. EL Mai 2021, Â§ 14 SGB IV Rdnr. 74; BSG, Urteil vom 14.07.2004 â□□ B 12 KR 10/02 R â□□; BFH, Urteil vom 01.08.2019 â□□ VI R 32/18 â□□, DStR 2019, 2247). ZusÃ¤tzlichkeit liegt nicht vor, wenn die Leistung nach dem Arbeitsvertrag vom vereinbarten Gehalt abgezogen wird (vgl. Zieglmeier, a.a.O., Â§ 14 SGB IV Rdnr. 108; LSG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 04.03.2009 â□□ L 9 KR 157/03). Werden Ã¼ber arbeitsvertraglich geschuldete Leistungen hinaus freiwillige Leistungen des Arbeitgebers gewÃ¤hrt, ist das ZusÃ¤tzlichkeitserfordernis in jedem Fall erfÃ¼llt. â□□ZusÃ¤tzlichâ□□ werden Zuwendungen aber nicht gewÃ¤hrt, die als Gegenleistung fÃ¼r die erbrachte Arbeitsleistung Bestandteil des VergÃ¼tungsanspruchs sind (vgl. BSG, Urteil vom 23.02.2021 â□□ B 12 R 21/18 R â□□, Rdnr. 19 juris, wonach Tankgutscheine und Werbeeinnahmen, die als â□□neue Gehaltsanteileâ□□ an die Stelle des bisherigen Bruttolohns traten, nicht â□□zusÃ¤tzlichâ□□ gewÃ¤hrt wurden).

MaÃ□geblich fÃ¼r die Beitragsbemessung sind nach den genannten GrundsÃ¤tzen die zwischen der KlÃ¤gerin und den Beigeladenen zu 1) bis 21) arbeitsvertraglich geregelten EntgeltmodalitÃ¤ten im streitgegenstÃ¤ndlichen PrÃ¼fzeitraum.

Die Beigeladenen zu 1) bis 21) haben jeweils eine ergÃ¤nzende Vereinbarung bezÃ¼glich der bisher arbeitsvertraglich vereinbarten VergÃ¼tungsregelung getroffen und den VergÃ¼tungsanspruch jeweils reduziert. Die Vereinbarung bezieht sich auf die vertraglich vereinbarte GrundvergÃ¼tung. Zudem hat die KlÃ¤gerin den Beigeladenen zu 1) bis 21) jeweils unterschiedliche Zusatzleistungen freiwillig und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht auf weitere Zahlungen in der Zukunft gewÃ¤hrt. Es liegt daher jeweils eine arbeitsvertraglich wirksame Verringerung des Bruttolohnes vor, in der die Leistungspflicht der KlÃ¤gerin als Arbeitgeberin zukunftsgerichtet erneuert (noviert) und durch die nunmehr vereinbarten EntgeltmodalitÃ¤ten ersetzt worden ist (vgl. hierzu LSG Baden-WÃ¼rttemberg, Urteil vom 10.05.2016 â□□ L 11 R 4048/15 â□□, juris unter Verweis auf BSG, Urteil vom 02.03.2010 â□□ B 12 R 5/09 R â□□, juris Rdnr. 17 ff.). Diese Ã□nderungen sind arbeitsrechtlich wirksam, auch tarifvertragliche Regelungen stehen nicht entgegen. Es handelt sich somit um eine echte VertragsÃ¤nderung und nicht um eine bloÃ□e Abrede Ã¼ber die Verwendung des laufenden Lohnes. Nur in diesem Fall wÃ¤re die Ã□nderung beitragsrechtlich gÃ¤nzlich unbeachtlich (vgl. LSG

Baden-WÃ¼rttemberg, a.a.O.). Im Unterschied zur Konstellation, die der Entscheidung des Bayerischen LSG vom 22.09.2021 (L 16 BA 11/20 â, juris Rdnr. 35 ff.) zugrunde lag, sind vorliegend die freiwilligen Leistungen von der Verminderung der GrundvergÃ¼tung nach den getroffenen Regelungen unabhÃ¤ngig. Dies bedeutet, dass die in der Gehaltsabrechnung als Lohnverzicht aufgefÃ¼hrte Lohnminderung auch bei Wegfall der freiwilligen Leistungen weiterhin gilt und daher in einem solchen Fall nicht automatisch wieder Anspruch auf die GrundvergÃ¼tung in der ursprÃ¼nglichen HÃ¶he besteht. Da allein die rechtliche Abtrennbarkeit und EigenstÃ¤ndigkeit maÃgeblich ist, ist die Ausweisung der Verminderung der GrundvergÃ¼tung als Lohnverzicht in den Gehaltsabrechnungen vorliegend kein maÃgebliches Kriterium. Wesentlich ist vielmehr, dass die HÃ¶he und das Fortbestehen der Verringerung der GrundvergÃ¼tung rechtlich unabhÃ¤ngig vom Bestand der freiwilligen Leistungen vereinbart wurde. Daher handelt es sich bei den freiwilligen Leistungen um von der GrundvergÃ¼tung rechtlich getrennte Leistungen und nicht um Surrogate derselben (vgl. hierzu BSG, Urteil vom 23.02.2021 â B 12 R 21/18 R â, juris Rdnr. 19 ff.). Insofern obliegt es den Vertragsparteien des Arbeitsvertrages, die ModalitÃ¤ten der VergÃ¼tung zu regeln und insbesondere auch VergÃ¼tungsmodalitÃ¤ten im Rahmen bestehender VertragsverhÃ¤ltnisse abzuÃ¤ndern (vgl. hierzu auch SG Regensburg, Gerichtsbescheid vom 20.05.2021 â S 3 BA 30/18 â, juris Rdnr.Â 41 ff.). Insofern kommt es nicht auf die davor geltenden VergÃ¼tungsmodalitÃ¤ten an, sondern es sind ausschlieÃlich die im Zeitpunkt des Zuflusses der zu prÃ¼fenden Leistungen geltenden arbeitsvertraglichen Regelungen nach den bereits dargelegten MaÃstÃ¤ben zu prÃ¼fen (vgl. hierzu BFH, Urteil vom 01.08.2019 â VI R 32/18 â, juris Rdnr. 20 ff.). Im vorliegenden Fall liegen danach âzusÃ¤tzlicheâ Leistungen i.S.v. Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Halbsatz 1 SvEV vor.

An dieser Beurteilung Ã¤ndert auch die Neufassung des Â§ 8 Abs. 4 EStG i.d.F. vom 21.12.2020 mit Wirkung ab dem 29.12.2020 nichts. Zum Einen erfasst die Ãnderung nicht den streitgegenstÃ¤ndlichen Zeitraum vom 01.01.2014 bis zum 31.12.2017 und zum Anderen liegt auch nach der Neufassung des Â§ 8 Abs. 4 EStG im vorliegenden Fall eine zusÃ¤tzliche Leistung vor.

Nach Â§ 8 Abs. 4 EStG i.d.F. vom 21.12.2020 werden Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (SachbezÃ¼ge oder ZuschÃ¼sse) fÃ¼r eine BeschÃ¤ftigung nur dann zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn
1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten kÃ¼nftigen ErhÃ¶hung des Arbeitslohns gewÃ¤hrt und
4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhÃ¶ht.
Wie bereits ausgefÃ¼hrt wurde, ist die Lohnminderung vom Bestand und der HÃ¶he der freiwilligen Zusatzleistungen unabhÃ¤ngig. Dies beinhaltet auch fÃ¼r den Arbeitnehmer das Risiko, dass bei Wegfall des Interesses an der Zusatzleistung bzw. NichtmehrgewÃ¤hrung durch den Arbeitgeber kein Anspruch auf Ausgleich und ErhÃ¶hung der GrundvergÃ¼tung besteht.

Die Internetpauschale ist in der Folge nach Â§ 1 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 SvEV i.V.m. Â§ 40 Abs. 2 des EStG nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen. Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 EStG bestimmt, dass der Arbeitgeber abweichend von Absatz 1 die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben kann, soweit er den Arbeitnehmern zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt DatenverarbeitungsgerÃ¤te Ã¼bereignet; das gilt auch fÃ¼r ZubehÃ¶r und Internetzugang. Das Gleiche gilt fÃ¼r ZuschÃ¼sse des Arbeitgebers, die zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers fÃ¼r die Internetnutzung gezahlt werden (Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 5 S. 2 EStG).

Ebenso sind die ZuschÃ¼sse fÃ¼r die Kinderbetreuung nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV als einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, ZuschlÃ¤ge, ZuschÃ¼sse sowie Ã¤hnliche Einnahmen, die zusÃ¤tzlich zu LÃ¶hnen oder GehÃ¤ltern gewÃ¤hrt werden, soweit sie lohnsteuerfrei sind dem Arbeitsentgelt nicht zuzurechnen. Die steuerliche BegÃ¼nstigung folgt aus Â§ 3 Nr. 33 EStG. Nach Â§ 3 Nr.Â 33 EStG sind zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schuldpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in KindergÃ¤rten oder vergleichbaren Einrichtungen steuerfrei.

Auch die KostenzuschÃ¼sse fÃ¼r die Fahrten zwischen Wohnung und ArbeitsstÃ¤tte sind nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV i.V.m. Â§ 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 b) EStG nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen. Nach Â§Â 40 Abs. 2 S. 2 Nr. 1 b) EStG kann der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 15 Prozent fÃ¼r die nicht nach Â§ 3 Nr. 15 EStG steuerfreien ZuschÃ¼sse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers fÃ¼r die Fahrten zwischen Wohnung und erster TÃ¤tigkeitsstÃ¤tte oder Fahrten nach Â§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 3 ansetzen, die zusÃ¤tzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden, soweit die BezÃ¼ge den Betrag nicht Ã¼bersteigen, den der Arbeitnehmer nach Â§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Abs. 2 als Werbungskosten geltend machen kÃ¶nnte, wenn die BezÃ¼ge nicht pauschal besteuert wÃ¼rden.

BezÃ¼glich der Restaurantgutscheine liegt ebenfalls Beitragsfreiheit nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV i.V.m. Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG vor. Die KlÃ¤gerin hat die Essensgutscheine mit dem Sachbezugswert angesetzt und pauschal nach Â§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG versteuert. Nach Â§Â 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG kann der Arbeitgeber abweichend von Absatz 1 die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 Prozent erheben, soweit er arbeitstÃ¤glich Mahlzeiten im Betrieb an die Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt oder BarzuschÃ¼sse an ein anderes Unternehmen leistet, das arbeitstÃ¤glich Mahlzeiten an den Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt abgibt. Voraussetzung ist, dass die Mahlzeiten nicht als Lohnbestandteile vereinbart sind (Â§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 S. 2 EStG). Dies ist vorliegend erfÃ¼llt, da die Leistung zweckgebunden neben dem ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht wird und keine Barlohnumwandlung erfolgt. Auch konnten die Essengutscheine nur bei Anwesenheit im Betrieb genutzt werden und es erfolgte keine RÃ¼ckvergÃ¼tung im Fall der Erkrankung oder von Urlaub (vgl. hierzu auch LSG Baden-WÃ¼rttemberg, Urteil 10.05.2016 â□□ L 11 R 4048/15 â□□, juris Rdnr. 74 ff.). Insofern ist ein arbeitsvertraglich vor der Lohnzahlung

vereinbarter Lohnformwechsel begÃ¼nstigungsunschÃ¤dlich. Eine schÃ¤dliche Gehaltsumwandlung liegt nur dann vor, wenn eine Leistung auf den (unverÃ¤ndert fortbestehenden) Arbeitslohnanspruch lediglich angerechnet wird oder eine bloÃe Umwidmung/Umwandlung des (unverÃ¤ndert) vereinbarten Arbeitslohnes erfolgt (vgl. hierzu KrÃ¼ger in Schmidt, Einkommensteuergesetz, 41. Auflage 2022, Â§ 40 Rdnr. 17 m.w.N.). Vorliegend werden die Restaurantgutscheine als zusÃ¤tzliche Leistungen rechtlich unabhÃ¤ngig von der Verminderung des VergÃ¼tungsanspruches erbracht. Sie sind daher ebenfalls beitragsfrei nach Â§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr.Â 3 SvEV i.V.m. Â§Â 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 EStG.

Die Beklagte hat somit in den angefochtenen Bescheiden zu Unrecht SozialversicherungsbeitrÃ¤ge in HÃ¶he von 23.241,14 â¬ nachgefordert. Das Urteil des SG ist insoweit nicht zu beanstanden. Die Berufung der Beklagten war daher zurÃ¼ckzuweisen.

Die Kostenentscheidung beruht auf Â§ 197a SGG i.V.m. Â§ 154 Abs. 1 Verwaltungsgerichtsordnung (VwGO). Die Beklagte trÃ¤gt auch die Kosten des Verfahrens im Berufungsverfahren mit Ausnahme der auÃergerichtlichen Kosten der Beigeladenen. Die Beigeladenen tragen gemÃ¤Ã Â§ 197a Abs. 1 Satz 1 SGG i.V.m. Â§ 162 Abs. 3 VwGO ihre auÃergerichtlichen Kosten selbst. Der Senat sieht keine Veranlassung, diese Kosten aus Billigkeit den unterliegenden Beteiligten aufzuerlegen, weil die Beigeladenen keine AntrÃ¤ge gestellt haben (vgl. Leitherer in Meyer-Ladewig/Keller/Leitherer/Schmidt, 12. Aufl. 2017, Â§ 197a Rdnr. 29 m.w.N.).

Der Streitwert wird fÃ¼r das Berufungsverfahren gemÃ¤Ã Â§ 197a Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 SGG i.V.m. Â§ 63 Abs. 2 Satz 1, Â§ 52 Abs. 1 und 3, Â§ 47 GKG in HÃ¶he der streitigen Beitragsnachforderung von 23.241,14 â¬ endgÃ¼ltig festgesetzt.

Die Revision war vorliegend zuzulassen, da das Urteil des BSG vom 23.02.2021 (B 12 R 21/18 R â, juris) nicht alle der hier streitigen Leistungen erfasst und insoweit auch Ã¼ber eine rechtlich unabhÃ¤ngige Vereinbarung des Lohnverzichts sowie der gesonderten, unter Freiwilligkeitsvorbehalt stehenden Leistung bislang noch nicht bundesgerichtlich entschieden worden ist (Â§ 160 Abs.Â 2 Nr. 1 und 2 SGG). Â

Â

Erstellt am: 31.07.2023

Zuletzt verändert am: 23.12.2024