

Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge auf Einmalzahlung
- Zufluss - Entstehung des Beitragsanspruchs (§§ 14 Abs. 1,
23a SGB IV);
hier: BSG-Urteil vom 14.5.2002 - B 12 KR 15/01 R -

Das BSG hat mit Urteil vom 14.5.2002 - B 12 KR 15/01 R -
(s. Anlage) Folgendes entschieden:

Leitsatz

1. Beiträge auf eine Einmalzahlung können erst berechnet und gefordert werden, wenn die Einmalzahlung im Zahlungszeitpunkt bestimmten Entgeltberechnungszeiträumen zugeordnet werden kann.
2. Zur Zahlung an den Arbeitnehmer bei Gutschrift auf einem firmeninternen Konto des Arbeitgebers.

Anlage

BSG-Urteil vom 14.5.2002 - B 12 KR 15/01 R -

Gründe:

I

Die Beteiligten streiten über eine Beitragsberechnung.

Die klagende GmbH und der Betriebsrat schlossen am 12. Februar 1992 eine "Betriebsvereinbarung über Vermögensvorsorge". Danach sollte bestimmten Mitarbeitern für die Jahre 1991 bis 1995 jährlich bei ungekündigtem Arbeitsverhältnis und positivem Geschäftsergebnis eine Sonderleistung in Höhe eines Bruttomonatsentgelts gewährt werden. Sie sollte nicht zur Auszahlung gelangen, sondern für jeden Arbeitnehmer zum 1. Juli eines Jahres einem Sonderkonto "Vermögensvorsorge der O. GmbH" gutgeschrieben und von da an verzinst werden. Eine Ausschüttung der angesammelten Beträge konnte erst zum 30. Juni 1996 vorgenommen werden. Die weiteren Klauseln enthielten Regelungen für später (nach dem 1. Juli 1991) eingetretene oder vor dem 1. Juli 1996 ausscheidende Mitarbeiter.

Die Klägerin verfuhr entsprechend dieser Vereinbarung. Sie schrieb den einzelnen Beschäftigten im Februar 1992 rückwirkend für das Jahr 1991 und in der Folgezeit jeweils zum 1. Juli der Jahre 1992 bis 1995 einen Betrag in Höhe eines Monatsgehalts (im Folgenden: Sonderzahlung) auf einem betriebsinternen Konto gut. Den angesammelten Betrag zahlte sie mit dem Juni-Gehalt 1996 aus und verteilte die Einmalzahlungen auf die bisherigen Monate des Jahres 1996, soweit diese noch nicht bis zu den Beitragsbemessungsgrenzen mit laufendem Arbeitsentgelt belegt waren. Eine Verteilung der Sonderzahlungen auf Zeiten vor 1996 nahm sie nicht vor.

Nach einer Betriebsprüfung im Jahre 1997 verlangte die Beklagte von der Klägerin mit Bescheid vom 22. Oktober 1997 die noch nicht verjährten Beiträge von 319.558,49 DM für die am 1. Juli 1993 bis 1995 gutgeschriebenen Sonderzahlungen, darunter für die Beschäftigten B. (4.186,96 DM), G. (4.902,96 DM) und S. (1.660,24 DM). Die Sonderzahlungen seien nicht insgesamt erst 1996, sondern jeweils im Zeitpunkt ihrer betriebsinternen Gutschrift zum 1. Juli des betreffenden Jahres als einmaliges Arbeitsentgelt beitragspflichtig gewesen. Beiträge seien auch auf fälliges, nicht gezahltes Arbeitsentgelt zu entrichten. Hier habe der Anspruch auf die Sonderzahlung jährlich zum 1. Juli bestanden. Die Beiträge für das Jahr 1996 seien von der Klägerin zu viel gezahlt worden. Die Klägerin wendete sich mit ihrem Widerspruch gegen die Beitragsforderung auf Grund der anderen zeitlichen Zuordnung der Sonderzahlungen. Diese seien erst Mitte 1996 gezahlt worden, weil sie erst zu diesem Zeitpunkt fällig geworden seien. Die betriebsinterne

Gutschrift sage nichts über die Fälligkeit. Zum 1. Juli jedes früheren Jahres sei hinsichtlich der Sonderzahlungen keine Schuldumschaffung in ein Darlehen vereinbart worden. Die Beklagte wies den Widerspruch zurück (Widerspruchsbescheid vom 13. Mai 1998). Die Beitragsforderung für die Sonderzahlungen sei jeweils am 1. Juli mit der Gutschrift entstanden. Unerheblich sei, wann die Sonderzahlung tatsächlich zugeflossen sei.

Das Sozialgericht (SG) hat die Klage abgewiesen (Urteil vom 2. Juni 1999). Die Klägerin hat Berufung eingelegt. Das Landessozialgericht (LSG) hat zum Rechtsstreit beigelegt: Die Beschäftigten B. , G. und S. (jetzt: Beigeladene zu 8 bis 10), die Kranken- und Pflegekassen, für die die Beklagte insofern Beiträge nacherhoben hat (jetzt: Beigeladene zu 1 bis 6) sowie die Bundesanstalt für Arbeit (jetzt: Beigeladene zu 7). Die Klägerin und die Beklagte haben den Rechtsstreit vor dem LSG auf die Beitragsforderungen für die jetzigen Beigeladenen zu 8) bis 10) beschränkt. Das LSG hat den Berufungsantrag der Klägerin dahin ausgelegt, dass die Aufhebung des Bescheides nur in Höhe des Betrages gefordert werde, der auf die drei beigelegten Beschäftigten entfällt. Mit Urteil vom 13. September 2001 hat das LSG das Urteil des SG und den angefochtenen Bescheid aufgehoben. Die Berufung der Klägerin sei begründet. Einmaliges Arbeitsentgelt sei dem Abrechnungszeitraum zuzuordnen, in dem es gezahlt werde. Die Sonderzahlungen seien nicht zum 1. Juli eines jeden Jahres geleistet worden. Die entsprechenden Gutschriften könnten einer Zahlung nicht gleichgestellt werden. Sie seien lediglich firmeninterne Buchungen gewesen. Die Arbeitnehmer seien in den einzelnen Jahren wegen der Sonderzahlungen nicht konkursgeschützt gewesen.

Gegen dieses Urteil richtet sich die Revision der Beklagten. Sie rügt die Verletzung des § 23a des Vierten Buches Sozialgesetzbuch - Gemeinsame Vorschriften für die Sozialversicherung (SGB IV) und sinngemäß der Vorgänger-Regelungen. Die Sonderzahlungen seien iS dieser Vorschriften in dem Jahr gezahlt worden, in dem sie dem Konto bei der Klägerin gutgeschrieben worden seien. Der Beitragsanspruch entstehe mit dem Arbeitsentgeltanspruch. Auf die Auszahlung komme es nicht an. Für die Zuordnung zu bestimmten Abrechnungszeiträumen sei nicht zwischen einmalig gezahltem und laufendem Arbeitsentgelt zu unterscheiden. Der Anspruch auf eine Einmalzahlung werde in jedem Monat der Beschäftigung erarbeitet. Für diesen Anspruch enthalte § 23a SGB IV in seinem Abs 1 Satz 2 für die Beitragszahlung eine Sonderregelung. Der Anspruch auf die Sonderleistung stehe denjenigen Mitarbeitern zu, die während des gesamten jeweiligen Jahres in einem ungekündigten Arbeitsverhältnis stünden, und sei dem Juli des betreffenden Jahres zuzuordnen. Die Beitragsfälligkeit werde nicht deshalb verschoben, weil die Sonderleistung jeweils unter einer auflösenden Bedingung gestanden habe. Die Sonderzahlungen seien mit den jährlichen Gutschriften auch steuerrechtlich zugeflossen.

Die Beklagte beantragt,

das Urteil des LSG vom 13. September 2001 aufzuheben und die Berufung der Klägerin gegen das Urteil des SG vom 2. Juni 1999 zurückzuweisen.

Die Klägerin beantragt,

die Revision zurückzuweisen.

Die Beigeladenen zu 5) und 6) schließen sich dem Vorbringen und dem Antrag der Beklagten an. Die Beigeladenen zu 1), 2) und 7) schließen sich ebenfalls der Ansicht der Beklagten an, stellen jedoch keinen Antrag. Die übrigen Beigeladenen haben sich nicht geäußert.

II

Die Revision der Beklagten ist unbegründet. Das LSG hat zutreffend entschieden, dass die Beklagte nicht berechtigt ist, Beiträge aus den Sonderzahlungen für die Zeit vor 1996 zu fordern. Die Beiträge wurden von der Klägerin zutreffend erst aus Anlass der Auszahlung Mitte 1996 für das Jahr 1996 berechnet und entrichtet. Die Beiträge waren erst fällig geworden, nachdem die Sonderzahlungen selbst am 30. Juni 1996 fällig und hier mit dem Gehalt für Juni 1996 auch geleistet worden waren.

1. Die Sonderzahlungen waren Arbeitsentgelt iS des § 14 Abs 1 SGB IV. Sie waren "Einnahmen aus einer Beschäftigung". Einer der Sachverhalte, die nach den §§ 1 und 2 der Arbeitsentgeltverordnung (idF der Bekanntmachung vom 18. Dezember 1984, BGBl I 1642) die Zurechnung der Sonderzahlungen zum Arbeitsentgelt ausschließen könnten, ist nicht ersichtlich.

2. Die Beitragsentrichtung für die Sonderzahlungen richtete sich vor 1997 nach den für die Beitragsberechnung von einmaligem Arbeitsentgelt maßgebenden und gleich lautenden § 164 des Sechsten Buches Sozialgesetzbuch - Gesetzliche Rentenversicherung (SGB VI) und § 227 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch - Gesetzliche Krankenversicherung (SGB V) sowie den hierauf verweisenden § 175 Abs 1 Satz 2 des Arbeitsförderungsgesetzes (AFG) und § 57 Abs 1 des Elften Buches Sozialgesetzbuch - Soziale Pflegeversicherung (SGB XI) (seit 1. Januar 1997 statt dieser Vorschriften einheitlich § 23a SGB IV). Bei den Sonderzahlungen handelt es sich um einmalig gezahltes Arbeitsentgelt iS des jeweiligen Abs 1 Satz 1 des § 227 SGB V, des § 164 SGB VI und des § 23a SGB IV. Sie sind Arbeitsentgelt, das nicht für die Arbeit in einem einzelnen Entgeltabrechnungszeitraum gezahlt wurde.

3. Die Mitte 1996 geleisteten Einmalzahlungen konnten, obwohl sie vor 1996 erarbeitet worden waren, nur zurückliegenden Kalendermonaten des Jahres 1996, nicht jedoch Zeiten vor 1996 zugeordnet werden.

Der jeweilige Abs 1 Satz 2 des § 227 SGB V, des § 164 Abs 1 Satz 2 SGB VI und des § 23a SGB IV bestimmt, dass einmalig gezahltes Arbeitsentgelt vorbehaltlich der Abs 2 bis 4 dem Entgeltabrechnungszeitraum zuzuordnen ist, in dem es gezahlt wird. Eine Einmalzahlung wird danach grundsätzlich demjenigen Kalendermonat zugeordnet, in dem sie gezahlt wird. Nur wenn sie im Monat ihrer Auszahlung zusammen mit dem laufenden Arbeitsentgelt dieses Kalendermonats die monatlichen Beitragsbemessungsgrenzen übersteigt, wird sie früheren Kalendermonaten desselben Jahres oder - bei Auszahlung bis zum 31. März eines Jahres - auch dem Vorjahr zugeordnet. Eine Einmalzahlung ab April eines Kalenderjahres ist nur dem jeweiligen Auszahlungsmonat und den zurückliegenden Monaten dieses Kalenderjahres zuzuordnen. Eine Zurechnung solcher Einmalzahlungen zum vorigen Kalenderjahr sieht das Gesetz nicht vor. Eine Zuordnung zu Monaten nach der Auszahlung ist allgemein ausgeschlossen.

Demnach ist bei Einmalzahlungen der Monat der Auszahlung für die Beitragsansprüche bestimmend. Bei laufendem Arbeitsentgelt entstehen die Beitragsansprüche nach § 22 Abs 1 SGB IV, sobald ihre nach dem Gesetz bestimmten Voraussetzungen vorliegen, dh mit der entgeltlichen Beschäftigung, welche die Versicherungspflicht begründet. Dementsprechend knüpft bei laufendem Arbeitsentgelt § 23 Abs 1 Satz 2 bis 4 SGB IV auch zur Bestimmung der Fälligkeit der Beitragsansprüche an den Monat der Beschäftigung an, mit der das Arbeitsentgelt erzielt wird. Bei den Zuordnungsregelungen für Einmalzahlungen stellt das Gesetz demgegenüber in den Abs 1 Satz 2 des § 227 SGB V, des § 164 SGB VI und des § 23a SGB IV für die Beitragsansprüche nicht darauf ab, für welchen größeren Zeitraum sie geleistet werden. Es schreibt vielmehr unabhängig davon eine Beitragsberechnung auf der Grundlage einer pauschalen Zuordnung vor, deren Grundlage der Auszahlungsmonat ist. Deswegen können Beitragsansprüche auf Grund von Einmalzahlungen auch entstehen, soweit der längere Zeitraum, für den sie gezahlt werden, noch nicht abgelaufen ist (zB bei einem Mitte des Jahres ausgezahlten Jahres-Urlaubsentgelt). Andererseits begründen Einmalzahlungen, auch wenn der größere Zeitraum, für den sie geleistet werden, in der Vergangenheit liegt, keine Beitragsansprüche für abgelaufene Monate, soweit sie vor den Zurechnungsmonaten liegen oder in den Zurechnungsmonaten die Beitragsbemessungsgrenzen bereits ausgeschöpft sind. Unter diesen Umständen kann offen bleiben, ob Beitragsansprüche aus Einmalzahlungen früher als im Auszahlungsmonat entstehen können. Jedenfalls ergibt sich ihre Höhe, auf die es für die Geltendmachung ankommt, erst anhand des Auszahlungsmonats. Erst danach

können sie auch fällig werden. Auch die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger haben nach Einführung der Vorschriften zum einmal gezahlten Arbeitsentgelt in den Zuordnungsvorschriften zugleich eine Regelung über die Fälligkeit der Beitragsansprüche gesehen (Die Beiträge 1985, 173). Ob Beitragsansprüche aus Einmalzahlungen auch bestehen, wenn diese trotz bestehenden und fälligen Anspruchs nicht gezahlt werden, bedarf hier keiner Entscheidung, weil sie hier gezahlt worden sind. Bei laufendem Arbeitsentgelt, das nicht gezahlt wurde, hat der Senat Beitragsansprüche allerdings bejaht (BSGE 54, 136 = SozR 2200 § 393 Nr 9; BSGE 59, 183 = SozR 4100 § 168 Nr 19; BSGE 75, 61 = SozR 3-2200 § 385 Nr 5; BSGE 78, 224 = SozR 3-2500 § 226 Nr 2).

4. Die Beiträge aus den Einmalzahlungen für die früheren Jahre waren demnach hier auf Grund der Auszahlung Mitte 1996 zu berechnen. Die Auszahlung Mitte 1996 entsprach der Betriebsvereinbarung. Für die Beitragsberechnung waren die Einmalzahlungen nur auf die vergangenen Monate des Jahres 1996 zu verteilen und anschließend fällig. Auf dieser Grundlage hat die Klägerin die Beiträge berechnet und gezahlt.

5. Entgegen der Ansicht der Beklagten sind die Einmalzahlungen den Arbeitnehmern nicht vor Mitte 1996 geleistet worden, und diese hatten darauf auch früher keinen fälligen Anspruch.

Nach der Betriebsvereinbarung war zum 1. Juli eines jeden Jahres ein Anspruch unter Bedingungen entstanden, deren Eintritt allerdings am Beginn des folgenden Jahres feststand (positives Geschäftsergebnis; ungekündigtes Arbeitsverhältnis). Zu Beginn des folgenden Kalenderjahres hatten die Arbeitnehmer dann einen nicht entziehbaren, jedoch erst später fälligen Anspruch auf die gutgeschriebene Sonderzahlung erworben. Das hat jedoch damals trotz der Gutschriften keine Zahlung und keinen Zufluss an die Arbeitnehmer oder einen fälligen Anspruch darauf ausgelöst.

a) Das BSG hat für den Rechtszustand vor In-Kraft-Treten des SGB IV, als auf Grund des Gemeinsamen Erlasses vom 10. September 1944 (AN 1944, 281) das sozialversicherungsrechtliche Entgelt an das Lohnsteuerrecht gebunden war, bei vergleichbaren Sachverhalten keinen Zufluss des Arbeitsentgelts angenommen. Provisionsgutschriften eines Zeitschriftenwerbers, die zum Monatsende für die angelieferten und bezahlten Aufträge abgerechnet und gezahlt werden sollten, jedoch in Höhe von 10 vH zur Deckung von Provisionsausfällen einbehalten wurden, waren in Höhe des einbehaltenen Betrages nicht zugeflossen und damit beitragsrechtlich als Arbeitsentgelt nicht gezahlt (BSGE 21, 48 = SozR Nr.11 zu § 160 RVO). Der Zufluss von Arbeitsentgelt ist auch verneint worden, wenn Arbeitnehmern Gewinnbeteiligungen gutgeschrieben wurden, die jedoch als Erfolgsanteile im Betrieb bleiben mussten und über die die Arbeitnehmer nicht verfügen

konnten (BSG SozR 2200 § 160 Nr 5). Schließlich ist ein Zufluss abgelehnt worden, obwohl die zur Gutschrift gelangten Gewinnanteile nach dem zu Grunde liegenden "Partnerschaftsvertrag" als "Darlehen an die Firma gewertet" werden sollten (BSG SozR 2200 § 160 Nr 5 S 14).

b) Der Bundesfinanzhof (BFH) hat später bei einem ähnlichen Sachverhalt wie hier keinen Zufluss angenommen, solange die Arbeitnehmer über die im Betrieb verbliebenen und verzinsten Gewinnanteile nicht frei verfügen konnten (BFHE 135, 542). Dabei hat er einerseits berücksichtigt, dass regelmäßig nur derjenige Zinsen erhält, der einem anderen einen Betrag zur Verfügung stellt, also selbst darüber verfügt hat. Andererseits hat er darauf abgestellt, dass Zinsen auch das Entgelt für das Hinausschieben der Fälligkeit sein können und damit bedeuten, dass das geschuldete Entgelt noch nicht in die Verfügungsmacht des Arbeitnehmers gelangt ist. Später hat der BFH einen Zufluss bereits in der Gutschrift auf einem unternehmenseigenen Konto des Schuldners (Arbeitgebers) beim Gläubiger (Arbeitnehmer) gesehen, wenn eine gesonderte Vereinbarung mit dem Inhalt getroffen wurde, dass der Betrag fortan aus einem anderen Rechtsgrund geschuldet sein soll (Schuldumschaffung oder Novation). Entscheidend dafür, ob eine solche Schuldumschaffung einen Zufluss im Sinne des Einkommensteuerrechts bewirkt, ist das Interesse des Schuldners oder des Gläubigers an der Schuldumschaffung. Bleibt die Schuld im Interesse des Schuldners bestehen, liegt wirtschaftlich gesehen trotz Schuldumschaffung lediglich eine Stundung der ursprünglichen Schuld vor und noch kein Zufluss von Entgelt. Eine vereinbarte Verzinsung ändert hieran nichts. Verfügt der Gläubiger dagegen im eigenen Interesse über seine Forderung, so liegt in der Schuldumschaffung auch der Zufluss an ihn (vgl zum Ganzen BFHE 171, 191 und BFHE 184, 505).

c) Unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung sind hier nach den Feststellungen des LSG die Sonderzahlungen den Arbeitnehmern nicht vor Mitte 1996 zugeflossen. Die Zahlungen waren von vornherein erst für diesen Zeitpunkt vereinbart. Die Klägerin hatte nicht etwa nur ein Einbehaltungsrecht an früher fälligen Sonderzahlungen, das ihr von den Arbeitnehmern in Erfüllung einer eigenen Schuld eingeräumt worden wäre. Bis zur Fälligkeit Mitte 1996 konnten die Arbeitnehmer keine Zahlung verlangen. In der Vereinbarung über das Hinausschieben der Fälligkeit kann keine im Interesse der Arbeitnehmer liegende Verfügung über die Sonderzahlungen gesehen werden. Die Verzinsung der Sonderzahlungen ist Entgelt für das Hinausschieben der Fälligkeit. Dieses lag vornehmlich im Interesse der Klägerin und nicht der Arbeitnehmer, die hinsichtlich der späteren Zahlung keine Sicherheit hatten und konkursrechtlich nicht geschützt waren. Hierauf hat schon das LSG zutreffend hingewiesen.

d) Entgegen den Hinweisen im Urteil des SG kann ein Zufluss mit der Gutschrift auch nicht wie bei Arbeitgeberleistungen zur betrieblichen Altersversorgung angenommen werden, die ebenfalls mittelfristig dem Zugriff der Arbeitnehmer entzogen seien. Der BFH hat schon für die Zeit vor In-Kraft-Treten des Gesetzes zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung vom 19. Dezember 1974 (BGBl I S 3610, BetrAVG) eine Versorgungszusage des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer nur insoweit als zugeflossenen Arbeitslohn betrachtet, als der Arbeitgeber zur Sicherung der Versorgungszusage tatsächlich an eine Versorgungseinrichtung geleistet hat, die in gewissem Umfang verselbstständigt und seiner freien Verfügung entzogen war (BFHE 123, 37). Diese Anforderungen wären hier nicht erfüllt. Später hat der BFH einen Zufluss selbst dann verneint, wenn der Arbeitgeber zur Sicherung einer Versorgungszusage zwar Leistungen an eine Versorgungseinrichtung erbringt, diese dem Arbeitnehmer aber keinen Rechtsanspruch auf die Versorgungsleistungen gewährt, sondern nur der Arbeitgeber selbst für die Versorgungszusage einzustehen hat (vgl. BFHE 172, 46). Auch danach läge hier mit der Gutschrift kein Zufluss vor. Der Senat lässt deshalb offen, ob die genannte Rechtsprechung zum Zufluss bei den Leistungen zur betrieblichen Altersversorgung bei verzögertem Zugriff der Arbeitnehmer überhaupt auf den vorliegenden Sachverhalt übertragen werden könnte. Denn Leistungen zur betrieblichen Altersversorgung im Sinne des BetrAVG liegen hier nicht vor.

6. Die Revision der Beklagten erwies sich demnach als unbegründet und war zurückzuweisen. Der Senat hat jedoch die Aufhebung des Bescheides zur Klarstellung neu gefasst. Das LSG hat den Bescheid in der Gestalt des Widerspruchsbescheides insgesamt aufgehoben und damit mehrere Einschränkungen des Streitgegenstandes nicht zum Ausdruck gebracht. So ist der Bescheid nur hinsichtlich der Beitragsforderung auf die Sonderzahlungen angefochten worden, nicht hingegen wegen der Beiträge auf andere Entgeltbestandteile. Vor dem LSG haben sich Klägerin und Beklagte ferner darauf geeinigt, dass der Rechtsstreit nur hinsichtlich der drei beigeladenen Arbeitnehmer entschieden werden sollte. In der mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Senat haben sie ausdrücklich klargestellt, dass sie wegen der Beiträge für die übrigen Arbeitnehmer nach dem vorliegenden Urteil verfahren werden. Schließlich besteht zwischen Klägerin und Beklagter Einigkeit darüber, dass die Klägerin die im Bescheid ebenfalls festgestellte Überzahlung von Beiträgen aus den Sonderzahlungen im Jahre 1996 nicht beanspruchen kann, wenn mit dem vorliegenden Urteil die Beitragsforderung der Beklagten für die Zeit vor 1996 für rechtswidrig erklärt wird. Denn damit wird zugleich die Berechnungsweise der Klägerin (Beitragserhebung nur für 1996) bestätigt, sodass es bei der Entrichtung dieser Beiträge verbleiben muss.

Die Kostenentscheidung beruht auf § 193 des Sozialgerichtsgesetzes in der hier noch anzuwendenden früheren Fassung.