

## Handbuch Betrieb und Personal • Online

Arbeitsrecht, Lohnsteuer, Sozialversicherungsbeiträge, Personalführung, Personalwirtschaft, Vordrucke, Muster, Formulare

1. Auflage 0. Onlineprodukt. Zugang zur laufend aktualisierten Online-Datenbank mit Archivfunktion.

ISBN 978 3 08 176500 6

[Wirtschaft > Betriebswirtschaft > Personal und Arbeit](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

**Exklusive  
Leseprobe**  
Redaktionsstand: Oktober 2008

# Handbuch Betrieb und Personal

Arbeitsrecht • Lohnsteuer • Sozialversicherung  
Personalführung • Personalwirtschaft  
Vordrucke • Muster • Formulare

# **Handbuch Betrieb und Personal**

Arbeitsrecht

Lohnsteuer · Sozialversicherungsbeiträge

Personalführung · Personalwirtschaft

Vordrucke · Muster · Formulare

**Zitiervorschlag:** z. B. Matthes in Handbuch Betrieb und Personal,  
Fach 15 Rz 117

Titelblatt zur 145. Aktualisierung  
1. Auflage 1982 · Grundwerk ISBN: 978-3-08-256500-1

Stollfuß Medien GmbH & Co. KG 2008 · Alle Rechte vorbehalten

Satz: Cicero Computer GmbH, Bonn  
Druck und Verarbeitung: Bonner Universitäts-Buchdruckerei (bub)

## I. Bearbeiterverzeichnis

### DIETMAR BESGEN

Richter am Arbeitsgericht Bonn a. D.

FACH 6: Arbeitsentgelt · FACH 10: Besondere Formen des Arbeitsverhältnisses, Kap. 1–5, 8, 9  
FACH 16: Betriebsverfassungsrecht, Kap. 8–14

### DR. NICOLAI BESGEN

Rechtsanwalt und Fachanwalt für Arbeitsrecht, Bonn

FACH 16: Betriebsverfassungsrecht, Kap. 1–7

### DR. FRANZJOSEF BLEISTEIN †

Vizepräsident des Landesarbeitsgerichts Köln a. D.

FACH 26: Typische Fehler im Arbeitsverhältnis

### LOTHAR CLASEN

Oberamtsrat im Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit a.D., Bonn

FACH 27: Wirtschafts-, Arbeits- und Sozialdaten

### JOCHEN CORTS

Vorsitzender Richter am Landesarbeitsgericht Berlin

FACH 4: Begründung des Arbeitsverhältnisses, Kap. 2, 5

### HEINZ-JÜRGEN ECKHARDT

Verwaltungsoberratsrat in der Bundesanstalt für Arbeit, Nürnberg

FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 4

### PROF. DR. CLAAS-HINRICH GERMELMANN

Vizepräsident des Landesarbeitsgerichts Berlin

FACH 18: Recht der Koalitionen · FACH 20: Arbeitskampfrecht

### PROF. DR. ACHIM GRAWERT

Facheinheit für Unternehmensführung und Personalwesen, Fachhochschule für Wirtschaft, Berlin

FACH 25: Vermögensbildung Mitarbeiterbeteiligung, Kap. 4–6

### DR. GÜNTER HALBACH

Ministerialdirigent im Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung a. D., Bonn

FACH 13: Arbeitnehmererfindungen und betriebliche Verbesserungsvorschläge, Kap. 2

FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 7

### UWE HARTLEB

Ministerialrat im Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung a. D., Bonn

FACH 22: Datenschutz im Arbeitsrecht

### CHRISTOPH JUNGBLUT

Amtsrat im Bundesministerium der Finanzen, Berlin

FACH 1b: Betrieb und Personal – ABC

FACH 7: Lohnsteuerrecht · FACH 28: Arbeitshilfen: Formulare, Muster, Checklisten, Vordrucke, Kap. 2

### MANFRED JÜNGST

Vorsitzender Richter am Landesarbeitsgericht Köln

FACH 6: Arbeitsentgelt · FACH 16: Betriebsverfassungsrecht, Kap. 15–19

# O

## Bearbeiterverzeichnis

---

### GERNOT KAUBE

Leitender Regierungsdirektor und Leiter der Schiedsstelle für  
Arbeitnehmererfindungen beim Deutschen Patentamt a. D., München

FACH 13: Arbeitnehmererfindungen und betriebliche Verbesserungsvorschläge, Kap. 1

### MARKUS KERN

Verwaltungsoberratsrat bei der AOK Rheinland/Hamburg

FACH 8: Sozialversicherungsbeiträge

FACH 28: Arbeitshilfen: Formulare, Muster, Checklisten, Vordrucke, Kap. 3

### KLAUS KLÖCKNER

Oberamtsrat im Bundesministerium der Finanzen a. D., Bonn

FACH 1b: Betrieb und Personal – ABC

FACH 7: Lohnsteuerrecht · FACH 28: Arbeitshilfen: Formulare, Muster, Checklisten, Vordrucke, Kap. 2

### PROF. DR. ACHIM LEPKE

Vorsitzender Richter am Landesarbeitsgericht Berlin a. D.

FACH 10: Besondere Formen des Arbeitsverhältnisses, Kap. 7

### MARTIN LORENZ

Ministerialrat im Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung a. D., Bonn

FACH 5: Inhalt des Arbeitsverhältnisses, Kap. 1–4 · FACH 11: Schutz besonderer Personengruppen, Kap. 5

FACH 12: Technischer Arbeitsschutz · FACH 19: Tarifvertragsrecht

FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 3

### DR. h.c. HANS-CHRISTOPH MATTHES

Vorsitzender Richter am Bundesarbeitsgericht a. D., Ahnatal

FACH 5: Inhalt des Arbeitsverhältnisses, Kap. 5 · FACH 9: Arbeitszeitrecht

FACH 11: Schutz besonderer Personengruppen, Kap. 1–4, 6, 7

FACH 15: Beendigung des Arbeitsverhältnisses

### BERT MOLL

Regierungsdirektor im Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Bonn

FACH 22: Datenschutz im Arbeitsrecht

### WERNER NIEMEYER

Ministerialdirektor im Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung a. D., Bonn

FACH 1b: Betrieb und Personal – ABC

### DR. RONALD PAHLEN

Vorsitzender Richter am Landesarbeitsgericht Berlin

FACH 4: Begründung des Arbeitsverhältnisses, Kap. 1, 3, 4, 6, 7

### DR. ROLF SCHWEDES

Ministerialrat im Bundesministerium für Arbeit und Sozialordnung a. D., Bonn

FACH 1b: Betrieb und Personal – ABC

FACH 3: Rechtsquellen des Arbeitsrechts · FACH 5: Inhalt des Arbeitsverhältnisses, Kap. 6, 7

FACH 14: Betriebliche Altersversorgung · FACH 21: Arbeitsgerichtsbarkeit

FACH 23: Personalanpassung · FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 7 ·

FACH 25: Vermögensbildung, Vermögensbeteiligung; Mitarbeiterbeteiligung, Kap. 1–3

FACH 28: Arbeitshilfen: Formulare, Muster, Checklisten, Vordrucke, Kap. 1

FRANZ-PETER SEIDL

Rechtsanwalt, Fachanwalt für Verwaltungsrecht, Geschäftsführer der Zertifizierungsgesellschaft des Zentralverbands des Deutschen Handwerks (ZDH-ZERT) a. D., Lindau

FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 6

DR. REINHARDT SEIFERT

Rechtsanwalt und Fachanwalt für Arbeitsrecht, Aschheim

FACH 10: Besondere Formen des Arbeitsverhältnisses, Kap. 6

DR. LOTHAR STASCHIK

Richter am Arbeitsgericht Bonn

FACH 26: Typische Fehler im Arbeitsverhältnis

HARALD TONSCHEIDT

Verwaltungsobererrat im AOK-Bundesverband, Bonn

FACH 8: Sozialversicherungsbeiträge

FACH 28: Arbeitshilfen: Formulare, Muster, Checklisten, Vordrucke, Kap. 3

PROF. DR. DIETER WAGNER

Lehrstuhl für Betriebswirtschaftslehre mit Schwerpunkt Organisation und Personalwesen, Universität Potsdam

FACH 2: Personalführung und Personalwirtschaft

FACH 25: Vermögensbildung, Vermögensbeteiligung, Mitarbeiterbeteiligung, Kap. 4

ERWIN WIERZIOCH

Verwaltungsoberamtsrat in der Bundesanstalt für Arbeit, Nürnberg

FACH 8: Sozialversicherungsbeiträge, Kap. 13

PROF. DR. HELLMUT WISSMANN

Präsident des Bundesarbeitsgerichts a.D., Erfurt

FACH 17: Unternehmensmitbestimmung

CLIFF ZOFALL

Verwaltungsrat in der Bundesanstalt für Arbeit, Nürnberg

FACH 24: Sonstige Fragen des Personalwesens, Kap. 1, 2, 3

## VIERTES KAPITEL

**Arbeitsentgelt, Arbeitseinkommen und Gesamteinkommen**

	Rz
A. Arbeitsentgelt	90–115.1
I. Bedeutung und Entwicklung	90
II. Begriffsbestimmung in §14 SGB IV	91–93
III. Regelungen der Sozialversicherungsentgeltverordnung	94–97
IV. Pauschal besteuerbare Einnahmen	98–107.1
1. Pauschalsteuer nicht Teil des Arbeitsentgelts	98
2. Pauschal besteuerbare Einnahmen ohne Arbeitsentgelteigenschaft	99–106
a) Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten im Betrieb	100
b) Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen	101
c) Erholungsbeihilfen	102
d) Verpflegungsmehraufwendungen	102.1
e) Fahrtkostenerstattungen	103
f) Zukunftssicherungsleistungen	104–104.2
g) Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung	105
h) Sonstige Bezüge	106
3. Pauschal besteuerte Belegschaftsrabatte und Sachzuwendungen	107–107.1
V. Sonderfälle des gesetzlich fingierten Arbeitsentgelts	108
VI. Unterscheidung zw. laufendem und einmalig gezahltem Arbeitsentgelt	109–112.1
1. Bedeutung der Unterscheidung	109
2. Entwicklung der Zuordnung von Einmalzahlungen	110
3. Begriff des laufenden und des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts	111
4. Beispiele für die Abgrenzung zwischen laufendem und einmalig gezahltem Arbeitsentgelt	112–112.1
VII. Bewertung von Sachbezügen	113–114
VIII. Urlaubsabgeltung in der Sozialversicherung	115–115.1
1. Arbeitsentgelteigenschaft	115
2. Beitragsrechtliche Beurteilung der Urlaubsabgeltung	115.1
B. Arbeitseinkommen	116–118.1
I. Bedeutung und Begriff	116–117
II. Ermittlung des Arbeitseinkommens	118–118.1
C. Gesamteinkommen	119–122.3
I. Anwendungsbereich	119
II. Summe der Einkünfte	120
III. Zuordnung der Einkünfte bei Ehegatten	121
IV. Die Einkunftsarten im einzelnen	122–122.3

## FÜNFTES KAPITEL

**Kranken- und Pflegeversicherungsbeiträge freiwilliger Mitglieder und Versicherungspflichtiger ohne anderweitigen Anspruch auf Absicherung im Krankheitsfall**

A. Allgemeines	123–123.2
B. Beitragspflichtige Einnahmen	124–124.5
I. Satzungsregelung	124
II. Mindestbeitragsbemessungsgrundlage	124.1–124.3
1. Freiwillige Mitglieder allgemein	124.1
2. Hauptberuflich Selbständige	124.2
3. Anwartschaftsversicherung bei Auslandsaufenthalt, bei Anspruch auf Heilfürsorge, bei ruhenden Leistungsansprüchen oder bei Tätigkeit für eine internationale Organisation	124.3
III. Beitragsbemessungsgrenze	124.4
IV. Besonderheiten in der Pflegeversicherung	124.5



	Rz
III. Arbeitslosenversicherung	284–284.1
IV. Verjährung	285
C. Erstattungsberechtigter	286
D. Erstattungsverfahren	287
E. Beitragserstattung im Wege der Verrechnung durch den Arbeitgeber	288
F. Berichtigung von Meldungen	289
G. Verzinsung	290
H. Erstattung rechtmäßig entrichteter Rentenversicherungsbeiträge	290.1–290.5
I. Allgemeines	290.1
II. Berechtigter Personenkreis	290.2
III. Weitere Anspruchsvoraussetzungen	290.3
IV. Höhe des Erstattungsbetrages	290.4
V. Auswirkung auf das Versicherungsverhältnis	290.5

### DREIZEHNTES KAPITEL

#### **Altersteilzeit und Frühverrentung/Erstattungspflichten des Arbeitgebers**

A. Überblick	291–299
I. Allgemeines	292–293
II. Hinweise zur aktuellen Rechtslage	294–299
1. Altersteilzeitgesetz (AtG)	294
2. Erstattungspflicht des Arbeitgebers	295–298
3. Übergangsregelung/Kein Wiederaufleben der Erstattungspflicht	299
B. Altersteilzeit	300–372.13
I. Allgemeines	300–304.1
1. Grundprinzipien des Altersteilzeitgesetzes	300–301
2. Begriff der Altersteilzeitarbeit	302–302.2
3. Zusatzleistungen des Arbeitgebers	303
4. Anpassung der rentenrechtlichen Vorschriften	304–304.1
II. Begünstigter Personenkreis	304.2–311.1
1. Allgemeines	305
2. Arbeitgeber als Anspruchsberechtigter	306
3. Beginn der Altersteilzeit	307–308.1
4. Veränderung abgeschlossener Altersteilzeitvereinbarungen	309–309.5
a) Rücktritt vom Altersteilzeitvertrag	309
b) Verlängerung der Altersteilzeit (Blockmodell)	309.1
c) Verkürzung der Altersteilzeit bei Zuerkennung der Schwerbehinderteneigenschaft	309.2
d) Unterbrechung der Altersteilzeit	309.3
e) Umstellung Teilzeitmodell auf Blockmodell	309.4
f) Zulässigkeit der Befristung des Altersteilzeitarbeitsverhältnisses	309.5
5. Vorbeschäftigungszeiten	310
6. Altersteilzeit bei Auslandsbeschäftigung	311–311.1
a) Altersteilzeit im Anschluss an eine Auslandsbeschäftigung	311
b) Beginn der Altersteilzeit während einer Entsendung	311.1
III. Reduzierung und Verteilung der Arbeitszeit	312–323.5
1. Reduzierung der bisherigen Arbeitszeit	312–317
a) Absenkung der Arbeitszeit	314

	Rz
b) Erhöhung der Arbeitszeit	315–317
2. Verteilung der Arbeitszeit	318–320.3
a) Dreijähriger Verteilzeitraum	318
b) Sechsjähriger Verteilzeitraum	319
c) Verteilzeitraum von mehr als sechs Jahren	320–320.1
d) Anwendung des § 631a BGB	320.2
e) Vereinbarung von Altersteilzeit auf der Grundlage eines gekündigten Tarifvertrages	320.3
3. Übernahme tarifvertraglicher Regelungen	321
4. Freiberufler	322
5. AT-Angestellte	323
6. Versicherungspflichtige Beschäftigung	323.1
7. Freistellung während der Altersteilzeit	323.2
8. Wertguthaben	323.3–323.4
9. Mehrarbeit	323.5
IV. Arbeitsrechtliche Grundlagen für die Vereinbarung der Altersteilzeitarbeit	324–327
V. Aufstockungsleistungen des Arbeitgebers	328–342
1. Mindesthöhe der zusätzlichen Arbeitgeberleistungen	328
2. Berücksichtigungsfähiges Entgelt	329–331.1
a) Arbeitsentgelt im Einzelnen	330
b) Laufendes Entgelt und Einmalzahlung	331
c) Mindestnettobetrag	331.1
3. Ungemindertes Arbeitsentgelt	332
4. Auswirkungen des Altersvermögensgesetz	333
5. Berechnung der Aufstockungsbeiträge zur Rentenversicherung	334–336.1
a) Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenze	335
b) Beitragsberechnung bei Einmalzahlung	336
c) Beitragsberechnung bei ungemindertem Arbeitsentgelt	336.1
6. Sozialversicherungsrechtliche Stellung des in Altersteilzeit beschäftigten Arbeitnehmers	337–342
a) Versicherungsverhältnis	337
b) Beiträge	338–339
c) Beitragsverfahren für Störfälle	339.1
d) Meldungen	340–342
VI. Wiederbesetzung	343–353
1. Grundsatz	343
2. Sachliche Kausalität	344–345
a) Beschäftigung auf dem freigemachten Arbeitsplatz	344
b) Beschäftigung auf dem durch Umsetzung freigewordenen Arbeitsplatz	344.1
c) Wiederbesetzung in Kleinunternehmen	344.2
d) Wiederbesetzung in kleineren Organisationseinheiten	344.3
e) Beschäftigung eines Auszubildenden	344.4
f) Berechnungsvorschriften	345
3. Zeitliche Kausalität	346–348.2
a) Wiederbesetzung bei kontinuierlicher Arbeitszeitverteilung	346–347
b) Wiederbesetzung im Arbeitszeit-Blockmodell	348
c) Beschäftigung von Auszubildenden	348.1
d) Beispiele für die Erfüllung der Wiederbesetzung	348.2
4. Anerkennung als Wiederbesetzer	349–352
a) Arbeitslos gemeldeter Arbeitnehmer	349
b) Bezieher von Arbeitslosengeld II	349.1
c) Ausgebildeter	350
d) Auszubildender	351–352
5. Unterbrechung der Wiederbesetzung	353

	Rz
VII. Erstattungsleistungen der BA an Arbeitgeber	354–364
1. Höhe der Erstattungsleistungen	354–356
2. Beginn der Auszahlung	357
3. Zuständige Agentur für Arbeit, Antragstellung	358–360.1
a) Antragsverfahren	359
b) Auszahlungsverfahren	360–360.1
4. Erlöschen und Ruhen der Erstattungsleistungen	361–364
VIII. Entgeltersatzleistungen	365–368
IX. Mitwirkungspflichten des Arbeitnehmers und des Arbeitgebers	369–372
X. Rechtslage nach dem Dritten Gesetz für moderne Dienstleistungen am Arbeitsmarkt	372.1–372.13
1. Anwendung der neuen Rechtslage – Übergangsregelungen	372.1
2. Keine Begrenzung der zu halbierenden Arbeitszeit auf vergleichbare Arbeitszeiten eines Tarifbereichs	372.2
3. Aufstockung des Regelarbeitsentgelts	372.3–372.4
4. Berechnung der zusätzlichen Rentenversicherungsbeiträge	372.5
5. Festlegung der Erstattungsleistungen für die gesamte Förderdauer	372.6–372.7
6. Zahlung der Aufstockungsleistungen für langzeiterkrankte Arbeitnehmer in Altersteilzeit durch den Arbeitgeber	372.8
7. Einführung einer zwingenden Insolvenzsicherung	372.9
8. Beitragsverfahren für Störfälle seit 1.7.2004	372.10–372.12
9. Entgeltumwandlungen	372.13
C. Erstattungspflichten des Arbeitgebers	373–404
I. Hintergrund für die gesetzliche Erstattungsregelung	373–375
II. Rechtslage seit 1.1.2004	376–377
III. Grundlagen der Erstattungsregelung	378–379
IV. Befreiungstatbestände	380–404
1. Ausscheiden vor Vollendung des 55. Lebensjahres	380
2. Alternative Sozialleistungen	381–385
3. Vorbeschäftigungszeiten	386
4. Kleinunternehmenregelung	387–389
5. Eigenkündigung des Arbeitnehmers	390
6. Sozial gerechtfertigte Kündigung	391–394
7. Berechtigung zur außerordentlichen Kündigung	395
8. Personalabbau unter Beachtung der Altersstruktur	396–397
9. Unzumutbare wirtschaftliche Belastung des Arbeitgebers	398–401
10. Besonderheiten des Einzelfalles	402
a) Wiedereinstellungszusage	402
b) Keine Anwendung der Erstattungsvorschrift im Bereich des Bühnenengagements	402
c) Beendigung des Arbeitsverhältnisses infolge einer wirksamen Befristung	402
11. Mitwirkungspflicht des Arbeitnehmers	403
12. Beratungspflicht gegenüber dem Arbeitgeber	404

#### ANHANG 1

#### **Verordnung über die Berechnung, Zahlung, Weiterleitung, Abrechnung und Prüfung des Gesamtsozialversicherungsbeitrages (Beitragsverfahrensverordnung)**

#### ANHANG 2

#### **Sozialversicherungsgrößen 2008 für Versicherungspflicht und Beitragsberechnung**

## VIERTES KAPITEL

Arbeitsentgelt, Arbeitseinkommen  
und Gesamteinkommen

## A. Arbeitsentgelt

## I. Bedeutung und Entwicklung

Das Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung ist von besonderer Bedeutung für die Versicherungspflicht, die Höhe der Sozialversicherungsbeiträge sowie für die Berechnung der sozialversicherungsrechtlichen Entgeltersatzleistungen der Arbeitnehmer. Die Sozialversicherungspflicht setzt im Allgemeinen neben dem Bestehen eines Beschäftigungsverhältnisses den Bezug von Arbeitsentgelt voraus. Wenn das Arbeitsentgelt des Beschäftigten regelmäßig im Monat die Geringfügigkeitsgrenze (vgl. Rz 60) nicht übersteigt, besteht in den einzelnen Versicherungszweigen grundsätzlich keine Versicherungspflicht. Versicherungsfrei sind in der gesetzlichen Krankenversicherung Arbeitnehmer, deren Arbeitsentgelt über der Jahresarbeitsentgeltgrenze liegt (vgl. Rz 50.1 ff.). Ferner ist das Arbeitsentgelt die Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Sozialversicherungsbeiträge. Überwiegend richtet sich die Höhe der Geldleistungen aus der Sozialversicherung nach dem vorher bezogenen Arbeitsentgelt.

90

Die Grundlage für die verschiedenen Bestimmungen bildet das am 1.7.1977 in Kraft getretene SGB IV. Näheres regelt die dazu ergangene Verordnung über die Bestimmung des Arbeitsentgelts in der Sozialversicherung (ArEV), die am 1.1.2007 durch die Verordnung über die sozialversicherungsrechtliche Bestimmung von Zuwendungen des Arbeitgebers als Arbeitsentgelt (SvEV) abgelöst wurde. Durch einen **eigenständigen Arbeitsentgeltbegriff** im Sozialgesetzbuch (§ 14 SGB IV) wurde die enge Verknüpfung mit dem lohnsteuerrechtlichen Begriff des Arbeitslohnes (vgl. § 2 LStDV) aufgegeben. Die Einführung von steuerfreien Bezügen sollte nach den Vorstellungen des Gesetzgebers nicht mehr automatisch zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung führen. Allerdings wirkt sich die teilweise Verselbständigung vom Steuerrecht bis heute nur sehr begrenzt aus, weil durch die SvEV für wesentliche Teile des Arbeitsentgelts die Verknüpfung der Beitragsfreiheit mit der Lohnsteuerfreiheit wiederhergestellt worden ist.

## II. Begriffsbestimmung in § 14 SGB IV

Arbeitsentgelt sind nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV **alle laufenden oder einmaligen Einnahmen** aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie **unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr** erzielt werden. Arbeitsentgelt sind nach § 14 Abs. 1 Satz 2 SGB IV auch Entgeltteile, die durch **Entgeltumwandlung** nach § 1 Abs. 2 BetrAVG in den Durchführungswegen **Direktzusage** (vgl. Fach 8 Rz 20 ff.) oder **Unterstützungskasse** (Fach 8 Rz 31 ff.) verwendet werden, wobei nach einer **Übergangsregelung** in § 115 SGB IV die für eine Entgeltumwandlung verwendeten Entgeltbestandteile nicht als Arbeitsentgelt i. S. des § 14 Abs. 1 Satz 2 SGB IV gelten, soweit der Anspruch auf die Entgeltbestandteile bis zum 31.12.2008 entsteht und soweit die Entgeltbestandteile **4 % der jährlichen**

91

Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung (West) nicht übersteigen. Das Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze<sup>1</sup> sieht jedoch vor, dass vom 1.1.2009 an die für eine Entgeltumwandlung verwendeten Entgeltbestandteile nicht als Arbeitsentgelt gelten, soweit die Entgeltbestandteile 4 % der jährlichen Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung (West) nicht übersteigen.

Von der grundsätzlich alle Einnahmen aus der Beschäftigung umfassenden Definition des Arbeitsentgelts enthält die SvEV eine Reihe von Ausnahmen (s. Rz 94 ff.). Außerdem gelten gem. dem zum 1.4.1999 neu angefügten Satz 3 des § 14 Abs. 1 SGB IV **steuerfreie Aufwandsentschädigungen** (s. Fach 7 Rz 58 ff.) nicht als Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung.

- 91.1** Schließlich ist § 14 Abs. 1 Satz 3 SGB IV durch das Steuerbereinigungsgesetz 1999<sup>2</sup> zum **1.1.2000** dahingehend ergänzt worden, dass steuerfreie Einnahmen nach § 3 Nr. 26 EStG (sog. **Übungsleiterfreibetrag**, s. Fach 7 Rz 176) ebenfalls kein Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung darstellen. Danach sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder im Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 AO) **bis zur Höhe von insgesamt 2 100 €** (bis 31.12.2001: 3 600 DM, bis 31.12.2006: 1 848 €) **im Jahr** steuerfrei und gehören damit nicht zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung. Dementsprechend liegt kein Beschäftigungsverhältnis i. S. der Sozialversicherung vor und es fallen keinerlei Sozialversicherungsbeiträge an, wenn lediglich Einnahmen bis zum Übungsleiterfreibetrag erzielt werden. Zu der Frage, ob der steuerfreie **Jahresbetrag von 2 100 €** pro rata (d. h. monatlich mit 175 €) oder en bloc (z. B. jeweils zum Jahresbeginn) sozialversicherungsrechtlich zu berücksichtigen ist, vertreten die Sozialversicherungsträger die Auffassung, dass der steuerliche Freibetrag in der Sozialversicherung in gleicher Weise zuzuordnen ist wie im Steuerrecht<sup>3</sup>. Es empfiehlt sich allerdings, bei Beschäftigungen, die das ganze Kalenderjahr über andauern, im Interesse einer kontinuierlichen versicherungsrechtlichen Beurteilung **gleichbleibend monatlich 175 €** in Abzug zu bringen. Eine andere Handhabung (z. B. sofortige Ausschöpfung des Steuerfreibetrags zu Beginn des Kalenderjahrs) könnte dazu führen, dass die ersten Monate eines Kalenderjahrs nicht mit Arbeitsentgelt belegt wären und somit keine Beschäftigung gegen Arbeitsentgelt vorliegen würde und u. U. nach Ausschöpfung des Steuerfreibetrags Versicherungspflicht eintreten könnte. Bei **Aufnahme oder Beendigung einer Beschäftigung im Laufe eines Kalenderjahrs** kann monatlich ein entsprechend höherer Betrag als Aufwandsentschädigung berücksichtigt werden. Dies gilt bei Beendigung der Beschäftigung im Laufe eines Kalenderjahrs jedoch nur dann, wenn das Ende der Beschäftigung (von vornherein) feststeht, und bei Beginn einer Beschäftigung im Laufe eines Kalenderjahrs nur insoweit, als

<sup>1</sup> Vom 19.12.2007, BGBl. I 2007 S. 3024

<sup>2</sup> Vom 22.12.1999, BGBl. I 1999 S. 2601

<sup>3</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 26./27.5.1999, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe 2001, VL 8 IV/8

der Steuerfreibetrag noch nicht ausgeschöpft ist. Sofern eine auf Dauer angelegte Beschäftigung im Laufe des Kalenderjahrs beendet wird und der Steuerfreibetrag noch nicht verbraucht ist, wird durch eine (rückwirkende) volle Ausschöpfung des Steuerfreibetrags die versicherungs- und beitragsrechtliche Beurteilung einer Beschäftigung hierdurch nicht berührt. Die rückwirkend zum 1.1.2007 durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements<sup>1</sup> in Kraft getretene Erhöhung des Übungsleiterfreibetrages auf 2 100 € wirkt sich – anders als im Steuerrecht – im Bereich der Sozialversicherung erst seit 15.10.2007, dem Tag der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt, aus.

Auf Grund einer Änderung des § 14 Abs. 1 Satz 3 SGB IV durch das Gesetz zur Änderung des Vierten Buches Sozialgesetzbuch und anderer Gesetze<sup>2</sup> gehört ab **1.1.2008** nicht zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung ferner die mit dem Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements<sup>3</sup> rückwirkend seit 1.1.2007 eingeführte steuerfreie **Ehrenamtspauschale nach § 3 Nr. 26a EStG** (s. Fach 7 Rz 143.0). Steuerfrei nach § 3 Nr. 26a EStG sind Vergütungen bis zur Höhe von insgesamt **500 €** im Kalenderjahr, wenn sie aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 des Körperschaftsteuergesetzes fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke (§§ 52 bis 54 AO) erzielt werden. Derartige Tätigkeiten stellen kein Beschäftigungsverhältnis i. S. der Sozialversicherung dar, sodass keinerlei Sozialversicherungsbeiträge zu zahlen sind. Der steuerfreie **Jahresbetrag von 500 €** kann wie im Steuerrecht pro rata (d. h. monatlich mit 41,67 €) angesetzt oder en bloc (jeweils zum Jahresbeginn oder bei Beginn des Beschäftigungsverhältnisses im Laufe eines Kalenderjahres) ausgeschöpft werden.

91.2

Diese Steuerbefreiung kann auf Grund der näheren Bestimmung des § 3 Nr. 26a EStG aber nicht neben der Steuerbefreiung des sog. Übungsleiterfreibetrages nach § 3 Nr. 26 EStG (s. Fach 8 Rz 91.1) genutzt werden. Dies gilt allerdings nicht, wenn unterschiedliche Tätigkeiten ausgeübt werden (z. B. Chorleiter im Kirchenchor einerseits und Platzwart bei einem Sportverein andererseits).

Zu den Einnahmen, die im Zusammenhang mit der Beschäftigung stehen, gehören auch **Entgeltzahlungen durch Dritte**.

91.3

**Freiwillig gezahlte Trinkgelder** sind durch das Gesetz zur Steuerfreistellung von Arbeitnehmertrinkgeldern vom 8.8.2002 rückwirkend zum **1.1.2002** in unbegrenzter Höhe steuerfrei gestellt worden (vgl. Fach 7 Rz 172 ff.). Die Steuerfreistellung bewirkt über die Arbeitsentgeltverordnung, dass freiwillige Trinkgelder auch **nicht mehr zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung** gehören. Soweit infolge des rückwirkenden Inkrafttretens für Zeiten nach dem 31.12.2001 freiwillige Trinkgelder bereits der Beitragspflicht unterworfen wurden, erstatten die Krankenkassen auf Antrag die hierauf entfallenden Beiträge, sofern auf Grund dieser Beiträge nicht bereits Leistungen erbracht wurden.

<sup>1</sup> Vom 10.10.2007, BGBl. I 2007 S. 2332

<sup>2</sup> Vom 19.12.2007, BGBl. I 2007 S. 3024

<sup>3</sup> Vom 10.10.2007, BGBl. I 2007 S. 2332

**Trinkgelder, auf die der Arbeitnehmer einen Rechtsanspruch hat** (z. B. Metergelder im Möbeltransportgewerbe), gehören dagegen nach wie vor in voller Höhe zum steuerpflichtigen Arbeitslohn (vgl. Fach 7 Rz 175) und damit zum **Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung**.

Wie weit der Arbeitsentgeltbegriff gefasst ist, zeigt auch die Rechtsprechung. So hat das BSG entschieden, dass selbst Sachgewinne, die ein Automobilhersteller unter den bei seinen Vertragshändlern beschäftigten Autoverkäufern verlost, dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind, wenn die Zuwendung trotz der Verlosung und einer damit verbundenen Glückskomponente wesentlich von dem Ziel mitbestimmt wird, den Arbeitnehmern neben dem laufend gezahlten Arbeitsentgelt eine zusätzliche Vergütung für geleistete Arbeit zukommen zu lassen und zugleich einen Anreiz für weitere erfolgreiche Arbeit zu schaffen<sup>1</sup>. Auch die neben dem Lohn von Zeitungsausträgern gezahlten Werbepremien für die Werbung neuer Abonnenten stellen nach Auffassung des BSG Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung dar<sup>2</sup>. Zur steuerlichen und damit auch sozialversicherungsrechtlichen Behandlung von **Rabatten**, die Arbeitnehmern **von dritter Seite** eingeräumt werden, vgl. Fach 7 Rz 144.6 ff.

- 91.4** Von der Grundnorm des § 14 SGB IV, dass alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung als Arbeitsentgelt gelten, werden auch alle arbeitgeberseitigen Leistungen erfasst, die für die Zeit des Bezuges von Sozialleistungen gezahlt werden. Abweichend hiervon gelten auf Grund ausdrücklicher Bestimmung des § 23c Abs. 1 Satz 1 SGB V **seit 1.1.2008 Zuschüsse des Arbeitgebers zum Krankengeld, Verletztengeld, Übergangsgeld, Krankentagegeld und sonstige Einnahmen aus einer Beschäftigung, die für die Zeit des Bezuges von Krankengeld, Krankentagegeld, Versorgungskrankengeld, Verletztengeld, Übergangsgeld, Mutterschaftsgeld, Erziehungsgeld oder Elterngeld weiter erzielt werden, nicht** als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt, wenn die Einnahmen zusammen mit den genannten Sozialleistungen das Nettoarbeitsentgelt **nicht um mehr als 50 € übersteigen**. Alle darüber hinausgehenden Beträge sind seit 1.1.2008 erst dann als beitragspflichtige Einnahmen zu berücksichtigen, wenn sie die Freigrenze von 50 € übersteigen. Bis zum 31.12.2007 werden von der Beitragspflicht auch geringere Beträge erfasst, da die Regelung des § 23c SGB IV in der bis dahin geltenden Fassung eine Freigrenze nicht vorsieht. In den Fällen, in denen die Zahlung einer beitragspflichtigen arbeitgeberseitigen Leistung bereits vor dem 1.1.2008 begonnen hat und diese Leistung über den 31.12.2007 hinaus weitergewährt wird, ist für den Bezugszeitraum seit 1.1.2008 die neue Rechtslage zu berücksichtigen.

Zur Feststellung des sozialversicherungsrechtlichen Freibetrages (SV-Freibetrag) der arbeitgeberseitigen Leistungen wird ein **vergleichendes Nettoarbeitsentgelt** benötigt. Der höchstmögliche SV-Freibetrag ist die Differenz zwischen dem Vergleichs-Nettoarbeitsentgelt und der Nettosozialleistung. Das Vergleichs-Nettoarbeitsentgelt entspricht dem Nettoarbeitsentgelt, das der Arbeitgeber gesetzlichen Sozialleistungsträgern zur Berechnung der Sozialleistung in einer Entgeltbescheinigung mitteilen muss. Das ermittelte Nettoarbeitsentgelt bleibt für die Dauer des Bezuges von Sozialleistungen unverändert.

<sup>1</sup> BSG, Urteil vom 26.10.1988, USK 8899

<sup>2</sup> BSG, Urteil vom 15.2.1989, USK 8910

**Beispiel:**

Bruttoarbeitsentgelt	3 000,00 € monatlich
Vergleichs-Nettoarbeitsentgelt	2 100,00 € monatlich
Arbeitgeberseitige Leistungen während des Krankengeldbezuges	500,00 € monatlich
Netto-Krankengeld	1 628,10 € monatlich
SV-Freibetrag (2 100,00 € – 1 628,10 €)	471,90 € monatlich

Lösung: Der SV-Freibetrag wird durch die Zahlungen des Arbeitgebers zwar monatlich um 28,10 € überschritten; dieser Betrag übersteigt jedoch nicht die Freigrenze von 50 €; es liegt keine beitragspflichtige Einnahme vor.

**Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld** sind nach der SvEV nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen (vgl. Rz 96). Dieser Zuschuss wird in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen 13 € und dem kalendertäglichen Nettoarbeitsentgelt gezahlt. Bei einem kalendertäglichen Nettoarbeitsentgelt von bis zu 13 € besteht somit kein Anspruch auf einen Arbeitgeberzuschuss. In diesem Fall stellt jede arbeitgeberseitige Leistung – für Zeiten seit 1.1.2008, wenn sie die Freigrenze von 50 € übersteigt – eine beitragspflichtige Einnahme dar. Die Vorschrift des § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 SvEV (vgl. Rz 96) findet keine Anwendung. Bei einem kalendertäglichen Nettoarbeitsentgelt von über 13 € übersteigt der Arbeitgeberzuschuss nach § 14 Abs. 1 MuSchG zusammen mit dem Mutterschaftsgeld nicht das Nettoarbeitsentgelt. Es liegt somit ausschließlich eine nicht beitragspflichtige Einnahme i. S. des § 23c SGB IV vor. Ein Überschreiten des SV-Freibetrages kann in diesem Fall nur eintreten, wenn der Arbeitgeber neben dem Zuschuss nach § 14 Abs. 1 MuSchG weitere arbeitgeberseitige Leistungen erbringt. Für die beitragsrechtliche Beurteilung der Zuschüsse ist dann neben § 23c SGB IV die Regelung des § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 SvEV zu berücksichtigen.

Ist ein **Nettoarbeitsentgelt** vereinbart, gelten als Arbeitsentgelt die **Einnahmen des Beschäftigten einschließlich der darauf entfallenden Steuern und der seinem gesetzlichen Anteil entsprechenden Beiträge zur Sozialversicherung** (§ 14 Abs. 2 SGB IV). Die Nettolohnvereinbarung lässt – im Unterschied zur Pauschalbesteuerung (vgl. dazu Rz 98) – die Lohnsteuerschuld unberührt. Der Arbeitnehmer bleibt also nach außen, d. h. gegenüber dem Finanzamt, Steuerschuldner, aber im Innenverhältnis trägt der Arbeitgeber die – aus der Tabelle berechnete – Lohnsteuer. Ebenso gelten die allgemeinen Regeln über die Verteilung der Sozialversicherungsbeiträge auf Arbeitnehmer und Arbeitgeber. Da andererseits das sozialversicherungsrechtliche Arbeitsentgelt am Bruttolohn orientiert ist, muss durch eine Hochrechnung der Steuern und Sozialversicherungsbeiträge der Bruttobetrag und damit das Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung ermittelt werden. Das Verfahren zur Ermittlung des Bruttolohns ist ausführlich und anhand von Beispielen in R 122 LStR bzw. den hierzu ergangenen amtlichen Hinweisen (H 122) beschrieben<sup>1</sup>. Beim sog. **Haushaltsscheckverfahren** werden dem Barlohn dagegen gem. § 14 Abs. 3 SGB IV keine Arbeitnehmerbeitragsanteile zur Sozialversicherung zugerechnet, sondern bemessen sich die Beiträge ausschließlich nach dem ausgezahlten Betrag zuzüglich der durch Abzug vom Arbeitslohn einbehaltenen Steuern (vgl. hierzu Rz 280.2 ff.).

92

<sup>1</sup> Zum Verfahren zur Ermittlung des Bruttoarbeitsentgelts bei Netto-Sonderzuwendungen haben die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger am 5./6.3.1985 Stellung genommen, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe, VL 14 IV/18



- 92.1** Durch das Gesetz zur Erleichterung der Bekämpfung von illegaler Beschäftigung und Schwarzarbeit vom 23.7.2002<sup>1</sup> wurde durch eine Ergänzung des § 14 Abs. 2 SGB IV klargestellt, dass von einer **Nettolohnvereinbarung** auch dann auszugehen ist, wenn Arbeitgeber und Arbeitnehmer einvernehmlich Steuern und Sozialversicherungsbeiträge hinterziehen (sog. **illegale Beschäftigung**). Die frühere Rechtsprechung des BSG, BFH und BGH<sup>2</sup>, wonach in diesen Fällen keine Hochrechnung der „**Schwarzlöhne**“ erfolgen durfte, ist damit für Schwarzlohnzahlungen ab 1.8.2002 obsolet.
- 93** Erbringt der Arbeitgeber **Leistungen nach Beendigung der versicherungspflichtigen Beschäftigung**, ist die Arbeitsentgelteigenschaft sorgfältig zu prüfen. Dabei ist zu beachten, dass der lohnsteuerrechtliche Grundsatz, wonach auch Einnahmen aus einem früheren Dienstverhältnis und Entschädigungen zu berücksichtigen sind, die dem Arbeitnehmer als Ersatz für die Aufgabe einer Tätigkeit gezahlt werden, nicht auf die Sozialversicherung übertragbar ist. So weicht das Lohnsteuerrecht bei der rechtlichen Behandlung der **wegen der Beendigung des Arbeitsverhältnisses gezahlten Abfindung** vom Sozialversicherungsrecht ab. Derartige Abfindungen sind grundsätzlich steuerpflichtig, soweit sie die Höchstbeträge für die Steuerfreiheit gem. § 3 Nr. 9 EStG überschreiten (vgl. Fach 7 Rz 102 ff.). Demgegenüber ist durch Urteile des BAG<sup>3</sup> und des BSG<sup>4</sup> entschieden worden, dass Abfindungen, die wegen der Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses als Entschädigung für den Wegfall künftiger Verdienstmöglichkeiten durch den Verlust des Arbeitsplatzes gezahlt werden, kein Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung darstellen und daher nicht der Beitragspflicht zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung unterliegen. Zur Begründung wird ausgeführt, dass derartige Abfindungen nicht mehr einer inzwischen beendeten versicherungspflichtigen Beschäftigung zuzuordnen sind.
- Von der echten Abfindung zu unterscheiden sind **Nachzahlungen** von während der Beschäftigung verdientem Arbeitsentgelt. Da die Nachzahlungen der früheren Beschäftigung zuzuordnen sind, handelt es sich um Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung. Dies gilt auch dann, wenn anlässlich einer einvernehmlichen Beendigung des Arbeitsverhältnisses oder seiner gerichtlichen Auflösung im Kündigungsschutzprozess rückständiges Arbeitsentgelt gezahlt und dieses von den Beteiligten als „**Abfindung**“ bezeichnet wird<sup>5</sup>. Auch **Urlaubsabgeltungen**, die nach Beendigung des Beschäftigungsverhältnisses gezahlt werden, sind dem früheren Beschäftigungsverhältnis zuzuordnen und damit Arbeitsentgelt nach § 14 SGB IV. Schließlich gehören auch Abfindungen, die bei weiterbestehendem versicherungspflichtigem Beschäftigungsverhältnis wegen Verringerung der wöchentlichen Arbeitszeit gewährt werden, zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung<sup>6</sup>.
- 93.1** Werden **Beiträge zu einer Berufshaftpflichtversicherung** (z. B. für Rechtsanwälte) durch den Arbeitgeber übernommen, gelten diese als Arbeitsentgelt.

<sup>1</sup> BGBl. I 2002 S. 2787, in Kraft seit 1.8.2002

<sup>2</sup> Urteile des BSG vom 22.9.1988, USK 88155, des BFH vom 21.2.1992, USK 9290, sowie des BGH vom 13.5.1992, USK 9299

<sup>3</sup> BAG, Urteil vom 9.11.1988, USK 88120

<sup>4</sup> BSG, Urteil vom 21.2.1990, USK 9010

<sup>5</sup> BSG, Urteil vom 21.2.1990, USK 9016

<sup>6</sup> BSG, Urteil vom 28.1.1999, USK 9904

Nach einem Urteil des BFH<sup>1</sup> erfolgt die Beitragszahlung im Interesse des Arbeitnehmers, ein mögliches eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers ist nicht ausschlaggebend, wenn der Arbeitnehmer zur Ausübung seines Berufs gesetzlich verpflichtet ist, eine Berufshaftpflichtversicherung abzuschließen.

### III. Regelungen der Sozialversicherungsentgeltverordnung

Nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV sind einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse sowie ähnliche Einnahmen, die **zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern** gewährt werden, **nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen**, soweit sie **lohnsteuerfrei** sind (ausgenommen Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge, soweit das Entgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 € für jede Stunde beträgt, vgl. Rz 97.1) und sich aus den nachfolgenden Bestimmungen der SvEV nichts Abweichendes ergibt. Die Verweisung auf die Lohnsteuerfreiheit gilt demnach nicht allgemein, sondern nur für die ausdrücklich aufgeführten Einnahmen. **Nicht** mit in § 1 SvEV aufgeführt ist vor allem der laufende Grundlohn (bzw. das laufende Grundgehalt). Insoweit kann die SvEV keine Ausnahmen von der Zurechnung zum Arbeitsentgelt vorsehen, weil dies die Verordnungsermächtigung des § 17 SGB IV nicht zulässt.

94

Lohnsteuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit waren bis zum 30.6.2006 in vollem Umfang nicht dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen. **Seit 1.7.2006** gelten derartige Zuschläge in der Sozialversicherung als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt, soweit **das Arbeitsentgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 € für jede Stunde** beträgt (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV). Durch diese Regelung wurde die bisher einheitliche steuer- und beitragsrechtliche Beurteilung der Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge aufgegeben. Es entstand die Besonderheit, dass ein an sich zusätzlicher steuerfreier Bezug zwar steuerfrei bleibt, aber bei entsprechend hohen Grundlöhnen (mehr als 25 €) unter Beachtung der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenze davon abweichend Beitragspflicht in der Sozialversicherung eintritt. Dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen und damit beitragspflichtig ist nur der Teil der Zuschläge, der auf einem den Grundlohn von 25 € übersteigenden Betrag beruht, jedoch nicht die vollständigen Zuschläge.

94.1

Durch die Anbindung an den Grundlohn wird deutlich, dass für die beitragsrechtliche Beurteilung auf die steuerlichen Tatbestände abzustellen ist. Die gewährten Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitszuschläge müssen deshalb auch die Voraussetzung erfüllen, dass sie zusätzlich zum Grundlohn und für tatsächlich geleistete Arbeit gezahlt werden. Für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung sind – bis auf die Begrenzung des Höchststundengrundlohns von 50 € – uneingeschränkt die Vorgaben des § 3b EStG und der R 3b LStR 2008) sowie die darauf basierenden Anweisungen der Finanzverwaltung maßgebend.

Der laufende Arbeitslohn bzw. das laufende Arbeitsentgelt im Entgeltabrechnungszeitraum ist in einen Stundengrundlohn umzurechnen. Hierbei ist entsprechend den Ausführungen in R 3b Abs. 2 Nr. 2 LStR 2008 zu verfahren. Danach ist das Arbeitsentgelt grundsätzlich durch die Zahl der Stunden der regelmäßigen Arbeitszeit im jeweiligen Entgeltabrechnungszeitraum zu

<sup>1</sup> BFH, Urteil vom 26.7.2007, USK 2007-45

dividieren. Bei einem Arbeitsentgelt, das als Monatsentgelt gezahlt wird, ist ein Divisor anzusetzen, der sich durch Multiplikation der wöchentlichen Arbeitszeit mit dem Faktor 4,35 ergibt. Es gilt die individuelle regelmäßige wöchentliche Arbeitszeit des Arbeitnehmers.

**Beispiel:**

Ein Arbeitnehmer erhält ein laufendes monatliches Arbeitsentgelt von 2 150 €. Die regelmäßige individuelle Wochenarbeitszeit des Arbeitnehmers beträgt 20 Std. Der Stundengrundlohn wird folgendermaßen ermittelt:

a) Umrechnung der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit:

20 Std. x 4,35 = 87 Std. monatlich

b) Ermittlung des Stundengrundlohns:

2 150 € : 87 Std. = 24,71 €

Der Stundengrundlohn beträgt 24,71 € und damit nicht mehr als 25 €. Deshalb können die Zuschläge weiterhin beitragsfrei gewährt werden, soweit sie die in § 3b EStG genannten Grenzbeträge nicht überschreiten, d. h. steuerfrei sind.

**95** Darüber hinaus sind nach **§ 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV** die folgenden **Bezüge** nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz erheben kann und keine Regelbesteuerung durchgeführt wird:

- Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten im Betrieb nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG (vgl. Rz 100).
- Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG (vgl. Rz 101).
- Erholungsbeihilfen nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG (vgl. Rz 102).
- Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG (vgl. Rz 102.1).
- unentgeltliche oder verbilligte PC-Überlassung oder unentgeltlicher oder verbilligter Internetzugang oder Zuschüsse hierzu, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden, nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 EStG (vgl. Fach 7 Rz 314)
- Fahrtkostenerstattungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sowie unentgeltliche oder verbilligte Beförderung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG (vgl. Rz 103).
- Zukunftssicherungsleistungen nach § 3 Nr. 56 (vgl. Rz 95.1 ff.) und § 40b EStG, die zusätzlich zu Löhnen und Gehältern gezahlt werden, soweit nicht in § 1 Abs. 1 Satz 3 und 4 SvEV Abweichendes geregelt ist (vgl. Rz 104 ff.).
- Zukunftssicherungsleistungen nach § 40b EStG in der bis 31.12.2004 geltenden Fassung (vgl. Rz 104.4).
- Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung der Arbeitnehmer nach § 40b Abs. 3 EStG (vgl. Rz 105).
- Sonstige Bezüge nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, die nicht einmalig gezahltes Arbeitsentgelt i. S. des § 23a SGB IV (vgl. zu § 23a SGB IV Rz 109 ff.) sind (vgl. Rz 106).

**95.1** Durch das Jahressteuergesetz 2007<sup>1</sup> wurde § 3 Nr. 56 EStG in das Einkommensteuergesetz eingefügt. Danach sind **laufende Zuwendungen des Arbeitgebers nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 EStG aus dem ersten Dienstverhältnis an eine Pensionskasse zum Aufbau einer nicht kapitalgedeckten** (also

<sup>1</sup> Vom 13.12.2006, BGBl. I 2008 S. 2878

einer umlagefinanzierten) **betrieblichen Altersversorgung** steuerfrei. Voraussetzung ist, dass die Auszahlung der zugesagten Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung in Form einer Rente oder eines Auszahlungsplans (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 AltZertG) vorgesehen ist. Diese Steuerfreiheit gilt jedoch nur dann, soweit die Zuwendungen (derzeit) im Kalenderjahr **1 % der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung (West)** nicht übersteigen. Im **Kalenderjahr 2008** beträgt dieser Steuerfreibetrag **monatlich 53 € (bzw. jährlich 636 €)**. Die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 56 EStG ist erstmalig auf Zuwendungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2007 geleistet werden. Mit dieser Regelung wird die nachgelagerte Besteuerung der umlagefinanzierten Versorgungssysteme – vergleichbar der Besteuerung der kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung – eingeführt. Die steuerfreien Beträge der umlagefinanzierten Versorgungssysteme sind zwar um die nach § 3 Nr. 63 Satz 1, 3 oder 4 EStG steuerfreien Beträge der kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung zu mindern (§ 3 Nr. 56 Satz 3 EStG); allerdings bleibt die Möglichkeit der Pauschalbesteuerung nach § 40b Abs. 1 EStG bestehen. Diese Zukunftssicherungsleistungen, die zusätzlich zu Löhnen und Gehältern gezahlt werden, sind nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit nicht in § 1 Abs. 1 Satz 3 und 4 S vEV Abweichendes geregelt ist (vgl. Rz 104 ff.).

Werden sowohl Umlagen für eine umlagefinanzierte Pensionskasse als auch Aufwendungen für eine kapitalgedeckte betriebliche Altersversorgung erbracht, ist zu berücksichtigen, dass die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 63 EStG der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 56 EStG vorgeht. Dies gilt unabhängig davon, ob die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Beträge arbeitgeberfinanziert sind oder auf einer Entgeltumwandlung aus dem Bruttoarbeitsentgelt des Arbeitnehmers beruhen. Das folgt aus § 3 Nr. 56 Satz 3 EStG. Danach mindern die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Beträge den Höchstbetrag des § 3 Nr. 56 EStG. Zuwendungen nach § 3 Nr. 56 EStG (Umlagen des Arbeitgebers für eine umlagefinanzierte Pensionskasse) sind daher nur steuerfrei, soweit die nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Beträge (Aufwendungen des Arbeitgebers für eine kapitalgedeckte Altersversorgung in den Durchführungswegen Direktversicherung, Pensionsfonds oder – kapitalgedeckte – Pensionskasse oder entsprechende Aufwendungen des Arbeitnehmers aus einer Entgeltumwandlung) den steuerfreien Höchstbetrag nach § 3 Nr. 56 EStG von derzeit 1 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung (West) unterschreiten.

95.2

Der nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfreie Höchstbetrag von 1 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung (West) wird um den Betrag der nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Aufwendungen verringert. Daraus ergibt sich folgende Beurteilung:

- a) Ist die Differenz größer als der Arbeitgeberbeitrag zur umlagefinanzierten Pensionskasse, so bleibt der Arbeitgeberbeitrag zur umlagefinanzierten Pensionskasse in voller Höhe nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfrei.
- b) Ist die Differenz geringer als der Arbeitgeberbeitrag zur umlagefinanzierten Pensionskasse, dann wird der Arbeitgeberbeitrag zur umlagefinanzierten Pensionskasse nur noch in Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen dem Betrag von 1 % der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung (West) und den nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfreien Aufwendungen im Rahmen des § 3 Nr. 56 EStG steuerfrei belassen. Der Restbe-

trag der Arbeitgeberumlage wird entweder individuell steuerpflichtig oder kann pauschal versteuert werden.

- c) Das Ergebnis der steuerlichen Beurteilung ist Ausgangsbasis für die Ermittlung des sozialversicherungsrechtlichen Hinzurechnungsbetrags.

**Beispiel:**

Die Altersversorgung wird zum einen durch eine umlagefinanzierte Pensionskasse und zum anderen durch eine kapitalgedeckte Pensionskasse aufgebaut.

Zur umlagefinanzierten Pensionskasse trägt der Arbeitgeber die Beiträge allein, Umlage-satz 1 %

Die Aufwendungen zur kapitalgedeckten Pensionskasse betragen 1 %, die jeweils vom Arbeitgeber und vom Arbeitnehmer zur Hälfte getragen werden.

Die Arbeitnehmeraufwendungen werden nicht durch eine Entgeltumwandlung aus dem Bruttoarbeitsentgelt finanziert.

- Die Aufwendungen des Arbeitgebers zur umlagefinanzierten Pensionskasse wären nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfrei.
- Die Aufwendungen des Arbeitgebers zur kapitalgedeckten Pensionskasse sind nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei.
- Es ist zu prüfen, ob die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 56 EStG aufrechterhalten werden kann (Vergleichsberechnung).

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt = 2 000 €  
vom Arbeitgeber zu tragende Umlage (1 %) = 20 €

Aufwendungen des Arbeitgebers zur kapitalgedeckten Pensionskasse:  
0,5 % von 2 000 € = 10 €

Steuerliche Beurteilung:

Die Aufwendungen des Arbeitgebers i. H. von 10,00 € zur kapitalgedeckten Pensionskasse sind nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei.

- Vergleichsberechnung:

53 € ./ 10 € = 43 €

Die Differenz von 43 € übersteigt den Arbeitgeberbeitrag zur umlagefinanzierten Pensionskasse (20 €). Damit bleibt der Betrag von 20 € in voller Höhe nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfrei und bildet die Ausgangsbasis für die Ermittlung des sozialversicherungspflichtigen Anteils.

Sozialversicherungsrechtliche Beurteilung:

- a) Ermittlung eines individuell steuer- und beitragspflichtigen Anteils:  
entfällt

- b) Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV:

Steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG 20 €

+ pauschal besteuertes Anteil 0 €

= 20 €

./ Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV 100 €

= beitragspflichtige Einnahme nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV 0 €

- c) Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:  
(20 € : 1 x 100 =) 2 000 € x 1,0 % = 20 €

./ 13,30 €

6,70 €

- d) Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:

laufendes Arbeitsentgelt 2 000 €

Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):

individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil: 0 €

+ Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil: 0 €

+ Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV 6,70 €

insgesamt 6,70 € 6,70 €

= 2 006,70 €

Wird die Steuerfreiheit von Aufwendungen für eine kapitalgedeckte betriebliche Altersversorgung nach § 3 Nr. 63 EStG erst im Nachhinein im Zuge einer Einmalzahlung in Anspruch genommen und wurden die Umlagen monatlich nach § 3 Nr. 56 Satz 1 und 2 EStG bereits steuerfrei gestellt, wird die „Nichtbesteuerung“ der Umlagen – ggf. vollständig – rückgängig gemacht. Der zunächst festgestellte Beitragspflicht der Umlage wird in der nachträglichen Betrachtung die Grundlage nicht entzogen; eine Rückwirkung ist in der Sozialversicherung ausgeschlossen, da nach der Rechtsprechung des BSG<sup>1</sup> in abgewickelte Versicherungsverhältnisse nicht eingegriffen werden darf. Demnach verbleibt es bei der im Rahmen des § 1 Abs. 1 Satz 3 und/oder Satz 4 i. V. mit Satz 1 Nr. 4a SvEV im Zeitpunkt der Beitragsfälligkeit festgestellten Beitragspflicht der Arbeitgeberumlagen. Das gilt auch dann, wenn zu Beginn des Kalenderjahres von vornherein feststeht, dass der Arbeitnehmer bei Gewährung einer Einmalzahlung (z. B. im November eines Jahres) von der Entgeltumwandlung Gebrauch machen und somit die steuerliche Rückabwicklung eintreten wird.

95.3

Ferner sind gem. **§ 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV** nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen:

96

- Zuschläge nach § 10 EFZG für in Heimarbeit Beschäftigte und für gleichgestellte Personen,
- Zuschüsse zum Mutterschaftsgeld nach § 14 MuSchG,
- vom Arbeitgeber zu tragende Arbeitnehmerbeitragsanteile für nach Durchschnittswerten verbeitragte Belegschaftsrabatte und Sachzuwendungen für Verbesserungsvorschläge oder Leistungen in der Unfallverhütung (vgl. hierzu Rz 107 f.).
- Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und Saison-Kurzarbeitergeld, soweit sie zusammen mit dem Kurzarbeitergeld das fiktive Arbeitsentgelt (vgl. Rz 170) nicht übersteigen (vgl. Rz 175),
- steuerfreie Zuwendungen an Pensionskassen und Pensionsfonds nach § 3 Nr. 63 EstG; soweit diese Zuwendungen aus einer Entgeltumwandlung (§ 1 Abs. 2 BetrAVG) stammen, besteht Beitragsfreiheit nach den derzeit geltenden Regelung nur bis zum 31.12.2008, vgl. aber Rz 91,
- Leistungen eines Arbeitgebers oder einer Unterstützungskasse an einen Pensionsfonds zur Übernahme bestehender Versorgungsverpflichtungen oder Versorgungsanwartschaften durch den Pensionsfonds, soweit diese nach § 3 Nr. 66 EstG steuerfrei sind,
- Sanierungsgelder der Arbeitgeber zur Deckung eines finanziellen Fehlbeitrages an die Einrichtungen, für die die Regelung des § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV (vgl. Rz 104.1) gilt,
- steuerlich nicht belastete Zuwendungen des Beschäftigten zu Gunsten von durch Naturkatastrophen im Inland Geschädigten aus Arbeitsentgelt einschließlich Wertguthaben.

#### **Zu den Regelungen des § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV im Einzelnen:**

Da **Heimarbeiter** und die nach dem HAG gleichgestellten Personen im Allgemeinen keinen Entgeltfortzahlungsanspruch haben, besteht als Ausgleich dafür nach § 10 EFZG ein Anspruch auf **Zuschlag zum Arbeitsentgelt** in Höhe eines im Gesetz festgesetzten Prozentsatzes gegen den Auftraggeber oder

<sup>1</sup> BSG, Urteile vom 7.12.1989, USK 89115, und 8.12.1999, USK 9957

gegen den Zwischenmeister. Dieser Zuschlag stellt gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 SvEV kein Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung dar.

Der in § 14 MuSchG geregelte **Zuschuss zum Mutterschaftsgeld** wird vom Arbeitgeber oder – bei zulässiger Auflösung des Arbeitsverhältnisses während der Schwangerschaft – von der zuständigen Krankenkasse (in Ausnahmefällen vom Bundesversicherungsamt) zu Lasten des Bundes für die Zeit der Schutzfristen vor und nach der Entbindung in Höhe des Unterschiedsbetrages zwischen dem Mutterschaftsgeld (höchstens 13 €/ bis 31.12.2001: 25 DM pro Kalendertag) und dem vorherigen durchschnittlichen Nettoarbeitsentgelt gezahlt. Auch bei diesem Zuschuss handelt es sich gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 SvEV um **kein Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung. Dagegen gehörten **Zuschüsse zum Erziehungsgeld/Elterngeld bis zum 31.12.2007 zum Arbeitsentgelt**, da sie vom Gesetz- bzw. Verordnungsgeber nicht vom Arbeitsentgeltbegriff ausgenommen waren<sup>1</sup>. **Seit 1.1.2008** gelten **Zuschüsse zum Erziehungsgeld oder Elterngeld nicht als Arbeitsentgelt**, wenn diese zusammen mit der Sozialleistung das **Nettoarbeitsentgelt** nicht um **mehr als 50 €** übersteigen (vgl. Rz 91.4).

Für **pauschal versteuerte Belegschaftsrabatte** kann der Arbeitgeber gem. § 3 Abs. 3 SvEV anstelle der individuellen Zuordnung den einzelnen Arbeitnehmern aus Vereinfachungsgründen einen Durchschnittsbetrag der pauschal versteuerten Belegschaftsrabatte zuordnen (vgl. Rz 107). Da der Durchschnittsbetrag den tatsächlich erhaltenen Vorteil erheblich übersteigen kann, setzt die Anwendung der Vereinfachungsregelung voraus, dass der Arbeitgeber insoweit die Arbeitnehmerbeitragsanteile übernimmt. In diesen Fällen stellt die Übernahme der **Arbeitnehmerbeitragsanteile** durch den Arbeitgeber nach ausdrücklicher Bestimmung in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 SvEV im Gegensatz zum anzusetzenden Durchschnittsbetrag **kein Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung dar.

**Zuwendungen an Pensionskassen und Pensionsfonds** gehören unter den in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 9 und 10 SvEV genannten Voraussetzungen nicht zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung. Ausführliche Erläuterungen hierzu enthält ein gemeinsames Rundschreiben der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 22.11.2001<sup>2</sup>.

- 97** Nach § 1 Abs. 3 SvEV sind in der **gesetzlichen Unfallversicherung und in der Seefahrt Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nacharbeit** dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, auch soweit sie nach § 3b EStG lohnsteuerfrei sind. Dies gilt in der Unfallversicherung nicht für Erwerbseinkommen, das bei einer Hinterbliebenenrente zur berücksichtigen ist. Für die anderen Versicherungszweige führt die Lohnsteuerfreiheit dieser Zuschläge dagegen dazu, dass sie gem. der Grundregel des § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV insoweit nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind soweit das Entgelt, auf dem sie berechnet werden, mehr als 25 € für jede Stunde beträgt. In der Unfallversicherung ist der Grenzbetrag von 25 € unerheblich. Die unfallversicherungsrechtliche Sonderregelung ist darauf zurückzuführen, dass die früheren Regelungen vor Inkrafttreten des SGB IV für die anderen Versicherungszweige auf das Lohnabzugsverfahren bezogen waren. In der Unfallversicherung gibt es jedoch kein Lohnabzugsverfahren.

<sup>1</sup> Vgl. auch Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 11./12.11.1987, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe, VL 224 V/1

<sup>2</sup> Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe 2002, Anhang 10

## IV. Pauschal besteuerbare Einnahmen

### 1. Pauschalsteuer nicht Teil des Arbeitsentgelts

Es gibt pauschal besteuerte Einnahmen, die zum Arbeitsentgelt gehören, weil die SvEV insoweit keine gegenteilige Ausnahmeregelung enthält. **98**

#### Beispiel:

Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, wenn es sich um einmalig gezahlte „sonstige Bezüge“ handelt, nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG (Nacherhebung der Lohnsteuer, wenn der Arbeitgeber die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehalten hat) und Pauschalbesteuerung nach § 40a EStG (bei Teilzeitbeschäftigungen innerhalb bestimmter Grenzen).

Insbesondere bei der Pauschalbesteuerung nach § 40a EStG stellt sich die Frage, ob die Pauschalsteuer als Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung gilt. Das BSG hat dazu in ständiger Rechtsprechung<sup>1</sup> festgestellt, dass die **vom Arbeitgeber getragene Pauschalsteuer nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen** ist, da der Arbeitgeber Schuldner der pauschalen Lohnsteuer ist. Die von ihm im Rahmen der Pauschalbesteuerung übernommene Lohn- und Kirchensteuer bedeutet für den Arbeitnehmer weder rechtlich noch wirtschaftlich einen unmittelbaren Vorteil. Der nur mittelbare Vorteil des Arbeitnehmers, von der individuell zu ermittelnden Lohn- und Kirchensteuer befreit zu sein, ist insoweit rechtlich unerheblich und deckt sich nicht mit der pauschalierten Lohnsteuer.

#### Beispiel:

Bei einer Teilzeitbeschäftigung von 14 Stunden pro Woche beträgt das vereinbarte wöchentliche Arbeitsentgelt 70 €. Es wird eine Pauschalbesteuerung nach § 40a EStG durchgeführt. Der pauschal besteuerte Lohn ist Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung. Die pauschale Lohnsteuer bleibt dagegen bei der Beitragsberechnung unberücksichtigt.

Diese BSG-Rspr., wonach die vom Arbeitgeber getragene pauschale Lohnsteuer nicht zum Arbeitsentgelt gehört, führt zu der Konsequenz, dass die pauschale Lohnsteuer auch nicht bei der Prüfung der Arbeitsentgeltgrenze für versicherungsfreie geringfügige Beschäftigungen zu berücksichtigen ist (vgl. zur geringfügigen Beschäftigung Rz 57 ff.).

Vereinbaren Arbeitgeber und Arbeitnehmer dagegen die **Übernahme** der pauschalen Lohn- und Kirchensteuer **durch den Arbeitnehmer**, so ist für die versicherungsrechtliche Beurteilung und die Beitragsberechnung das vereinbarte (Brutto-)Arbeitsentgelt und nicht das um die pauschale Lohn- und Kirchensteuer gekürzte (Netto-)Arbeitsentgelt maßgeblich<sup>2</sup> (vgl. hierzu auch Fach 7 Rz 314.4).

### 2. Pauschal besteuerbare Einnahmen ohne Arbeitsentgelteigenschaft

Für die Nichtzurechnung zum Arbeitsentgelt bzw. Beitragsfreiheit der in § 1 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 2 bis 4a SvEV (bis 31.12.2006 § 2 Abs. 1 ArEV) aufgeführten Bezüge kommt es **seit 1.1.1999 nicht mehr** auf die **tatsächliche Pauschalbesteuerung** an. Vielmehr ist seither ausreichend, dass der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz **erheben kann** und er die Lohnsteuer **nicht im Lohnsteuerabzugsverfahren** (§§ 39b, 39c, 39d) erhebt. Mit dieser **99**

<sup>1</sup> BSG, Urteile vom 12.11.1975, USK 75169 und USK 75170, vom 13.10.1993, USK 9358, vom 27.9.1995, USK 9558 und vom 19.6.2001, USK 2001-33

<sup>2</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 24./25.4.1989, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe 1998, VL 8 IV/6



Änderung sollen Streitigkeiten ausgeräumt werden, die sich dadurch ergeben haben, dass die Pauschalbesteuerung oftmals erst nach der Fälligkeit der Sozialversicherungsbeiträge durchgeführt wird und bei streng am Wortlaut der bis zum 31.12.1998 geltenden Fassung des § 2 Abs. 1 ArEV (zumindest zunächst) Beitragspflicht entstanden ist, da die die Beitragsfreiheit voraussetzende Pauschalbesteuerung im Zeitpunkt der Fälligkeit der Beiträge noch nicht erfolgt ist. Darüber hinaus war aber auch rechtlich umstritten, ob die nachträgliche Pauschalbesteuerung die bereits eingetretene Beitragspflicht überhaupt noch rückwirkend wieder beseitigen konnte. Die Neufassung schafft insofern Rechtssicherheit für alle Betroffenen, zumal davon auszugehen ist, dass der Arbeitgeber für die pauschal besteuerebaren Bezüge, von denen er keine Lohnsteuer einbehält, die Pauschalsteuer zu einem späteren Zeitpunkt (spätestens bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung) abführen wird. Allerdings gehören nunmehr die pauschal besteuerebaren Bezüge selbst dann nicht mehr zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung, wenn **weder ein Lohnsteuerabzug noch eine Pauschalbesteuerung** erfolgt (z. B. wegen Steuerfreiheit auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens<sup>1</sup>).

Nachfolgend werden die Tatbestände der nicht zum Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung gehörenden pauschal besteuerebaren Einnahmen aus einer Beschäftigung näher erläutert.

*a) Unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten im Betrieb*

- 100** Der Arbeitgeber kann den geldwerten Vorteil für arbeitstäglige Mahlzeiten, die er an den Arbeitnehmer im Betrieb **unentgeltlich oder verbilligt** abgibt, oder **Barzuschüsse** an Kantinen oder Gaststätten oder zwischengeschaltete Einrichtungen für unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten der Arbeitnehmer seit dem 1.1.1990 gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG pauschal versteuern (vgl. Fach 7 Rz 313.1 ff.). Soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft, führt dies nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV dazu, dass der geldwerte Vorteil der Mahlzeiten insoweit **nicht dem Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung hinzuzurechnen ist.

*b) Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen*

- 101** Übliche Zuwendungen des Arbeitgebers bei herkömmlichen Betriebsveranstaltungen sind **bis zum Wert von 110 €** (bis 31.12.2001: 200 DM) je Arbeitnehmer und Veranstaltung nach R 72 LStR steuerfrei und daher gem. § 1 SvEV **nicht dem Arbeitsentgelt** zuzurechnen. Unübliche Zuwendungen sowie Zuwendungen, die den vorgenannten Betrag übersteigen, sind lohnsteuerpflichtig und können gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG pauschal besteuert werden. Soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft, gelten diese Zuwendungen nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV nicht als Arbeitsentgelt.

*c) Erholungsbeihilfen*

- 102** Erholungsbeihilfen, welche vom Arbeitgeber gewährt werden, können nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG pauschal besteuert werden und sind dann

<sup>1</sup> Vgl. Abschnitt 1.2.1 des gemeinsamen Rundschreibens der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 29.12.1998 zu den Änderungen im Versicherungs- und Beitragsrecht der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung zum 1.1.1999, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe, VL 17 IV/15

nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV **nicht** dem **Arbeitsentgelt** zuzurechnen. Die Pauschalbesteuerung ist nur zulässig, wenn die in § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG genannten Höchstgrenzen nicht überschritten werden. Weitere Voraussetzung für die Pauschalbesteuerung ist, dass die Verwendung der Beihilfen zu Erholungszwecken sichergestellt ist.

Stellt sich nachträglich heraus, dass die Erholungsbeihilfen zu Unrecht pauschal besteuert wurden, weil der erforderliche Nachweis über die zweckentsprechende Verwendung nicht erbracht worden ist, wird die Pauschalbesteuerung in eine individuelle Besteuerung umgewandelt. Für die Sozialversicherung ergibt sich daraus, dass die Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV für die Nichtzurechnung zum Arbeitsentgelt nicht vorliegen, so dass die Zuwendungen nachträglich der Beitragspflicht zu unterwerfen sind, wobei sie den Regelungen des § 23a SGB IV über Einmalzahlungen unterliegen.

#### d) *Verpflegungsmehraufwendungen*

Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Dienstreise, bei Fahrtätigkeiten und Einsatzwechseltätigkeiten, die Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber erhalten, sind nach § 3 Nr. 13 und 16 EStG insoweit steuerfrei, als die **Pauschbeträge** nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 5 EStG nicht überschritten werden (vgl. hierzu Fach 7 Rz 155 ff.). Insoweit gehören die Vergütungen gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV auch **nicht** zum **Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung. Sofern die vom Arbeitgeber gezahlten Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen die Verpflegungspauschalen um nicht mehr als 100 % übersteigen, kann der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil **seit 1.1.1997** gem. § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 EStG pauschal versteuern. Diese Möglichkeit führt nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV dazu, dass auch die **pauschal besteuerebaren Beträge nicht** dem **Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung zuzurechnen sind, soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft. Im Übrigen können die nicht steuerfreien Reisekostenvergütungen auch als **sonstige Bezüge** behandelt werden. Deshalb entfällt die individuelle Besteuerung auch dann, wenn das Betriebsstättenfinanzamt auf Antrag des Arbeitgebers eine Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zulässt (vgl. Fach 7 Rz 305 ff.). Da es sich bei Vergütungen für Verpflegungsmehraufwendungen nicht um einmalig gezahltes Arbeitsentgelt, sondern um laufendes Arbeitsentgelt handelt, unterliegen die hiernach pauschal besteuerebaren Beträge gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SvEV nicht der Beitragspflicht in der Sozialversicherung, soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft.

102.1

#### e) *Fahrtkostenerstattungen*

Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit öffentlichen Verkehrsmitteln** im Linienverkehr sowie die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung dieser Verkehrsmittel (z. B. Job-Ticket) sind vom 1.1.1994 an nach § 3 Nr. 34 EStG steuerfrei, soweit sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden (vgl. Fach 7 Rz 106 f. und 130.2). Die Steuerfreiheit führt gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV gleichzeitig zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Steuerpflichtig und damit beitragspflichtig zur Sozialversicherung sind dagegen Zuschüsse für **Fahrten mit anderen Verkehrsmitteln** (z. B. privater Pkw

103

oder Taxi). Allerdings hat der Arbeitgeber die Möglichkeit, die steuerpflichtigen Fahrtkostenzuschüsse bzw. Fahrtkostenerstattungen sowie den geldwerten Vorteil für die unentgeltliche oder verbilligte Beförderung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG pauschal zu versteuern. Soweit der Arbeitgeber den geldwerten Vorteil nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft, gehören diese Fahrtkostenzuwendungen gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV **nicht** zum **Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung.

*f) Zukunftssicherungsleistungen*

- 104** Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers für seine Arbeitnehmer können gem. § 40b Abs. 1 und 2 EStG pauschal versteuert werden, wenn es sich um Beiträge des Arbeitgebers für eine **Direktversicherung** des Arbeitnehmers oder um **Zuwendungen an eine Pensionskasse** handelt. Eine Direktversicherung ist eine Lebensversicherung auf das Leben des Arbeitnehmers, die durch den Arbeitgeber abgeschlossen worden ist und bei der der Arbeitnehmer oder seine Hinterbliebenen hinsichtlich der Versorgungsleistungen des Versicherers ganz oder teilweise bezugsberechtigt sind<sup>1</sup>. Die Versicherung darf insbesondere nicht auf den Erlebensfall eines früheren als des 60. Lebensjahres des Arbeitnehmers abgeschlossen und nicht vom Arbeitnehmer vorzeitig kündbar sein (§ 40b Abs. 1 Satz 2 EStG). Die Pauschalierung nach § 40b EStG gilt nur für zu besteuernde Beiträge und Zuwendungen des Arbeitgebers bis **1 752 €** (bis 31.12.2001: 3 408 DM) im Kalenderjahr. Bei der Versicherung mehrerer Arbeitnehmer gilt zur Ermittlung der Pauschalierungsgrenze eine Durchschnittsberechnung<sup>2</sup>. Wird der Grenzbetrag überschritten, muss der darüber liegende Betrag normal besteuert werden. Die nach § 40b EStG pauschal besteuerebaren Beträge sind gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV **nicht** dem **Arbeitsentgelt** zuzurechnen, soweit der Arbeitgeber diese nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft. Die über der Pauschalierungsgrenze liegenden Beiträge und Zuwendungen gehören dagegen in der Sozialversicherung zum Arbeitsentgelt.
- 104.1** Für die Pauschalbesteuerung nach § 40b EStG ist es unerheblich, ob die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn oder auf Grund von Vereinbarungen mit den Arbeitnehmern an Stelle des geschuldeten Barlohns erbracht werden (sog. **Lohn- oder Gehaltsumwandlungsverträge**)<sup>3</sup>. Dies gilt jedoch nach Ansicht der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger<sup>4</sup> nicht für die Sozialversicherung. Da sich die SvEV nach der Ermächtigungsnorm des § 17 SGB IV nicht auf den Grundlohn oder das Grundgehalt bezieht, sind die pauschal besteuerebaren Direktversicherungsbeiträge nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV **nur dann vom Arbeitsentgelt auszunehmen, wenn** es sich um **zusätzliche Leistungen des Arbeitgebers** handelt, oder aber wenn die Direktversicherungsbeiträge ausschließlich aus **Einmalzahlungen** finanziert werden. Nach dieser ab **Januar 1981** geltenden Praxis spielt die Höhe der Direktversicherungsbeiträge keine Rolle, wenn nur insgesamt die Pauschalierungsgrenze von **1 752 €** (bis 31.12.1989: 2 400 DM; bis 31.12.1995: 3 000 DM; bis 31.12.2001: 3 408 DM) eingehalten wird. Gleichzeitig wurde das frühere

<sup>1</sup> Vgl. zu den Einzelheiten R 129

<sup>2</sup> Vgl. Abschnitt 129 Abs. 10 LStR

<sup>3</sup> Das ergibt sich aus R 129 Abs. 5 LStR

<sup>4</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 3./4./5.11.1980, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe, VL 17 IV/1

entgegengesetzte Besprechungsergebnis vom 6./7.12.1977<sup>1</sup> aufgehoben unter dem Vorbehalt, dass in bestehende bzw. bis zum 31.12.1980 abgeschlossene Lebensversicherungsverträge nicht eingegriffen werden soll. Bei diesen Altfällen können weiterhin pauschal besteuerte Direktversicherungsbeiträge auf Grund von sog. Gehaltsumwandlungsverträgen bis zum Betrag von monatlich **102,26 €** (bis 31.12.2001: 200 DM) beitragsfrei belassen werden. Sofern aus Anlass der zum 1.1.1990 bzw. 1.1.1996 oder 1.1.2002 erfolgten **Erhöhung der Pauschalierungsgrenze** ein vor dem 1.1.1981 abgeschlossener Lebensversicherungsvertrag erhöht wird und sich dadurch ein monatlicher Betrag von mehr als 102,26 € ergibt, gehören die Direktversicherungsbeiträge jedoch nach Ansicht der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger<sup>2</sup> insgesamt zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt, wenn sie **aus laufendem Arbeitsentgelt** finanziert werden. Die Besitzstandsklausel stellt ausschließlich auf die am 31.12.1980 maßgeblichen Vertragsverhältnisse ab und gilt daher nicht mehr, wenn sich die seinerzeitigen Vertragsverhältnisse verändert haben.

Von der Regel, dass pauschal besteuerebare Zukunftssicherungsleistungen nicht zum Arbeitsentgelt gehören, enthält § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV eine **Ausnahme** für den Fall, dass die Versorgungsregelung mindestens bis zum 31.12.2000 – vor der Anwendung etwaiger Nettobegrenzungsregelungen – eine allgemein erreichbare Gesamtversorgung von mindestens 75 % des Gesamtversorgungsfähigen Entgelts sowie eine Dynamisierung der Versorgungsbezüge entsprechend der Arbeitsentgelte vorgesehen hat. In diesem Ausnahmefall sind die Zukunftssicherungsleistungen, höchstens **jedoch monatlich 100 €**, bis zur Höhe von **2,5 %** (höchstens jedoch der tatsächliche Umlagesatz) **des Gesamtversorgungsfähigen Entgelts nach Abzug von monatlich 13,30 € dem Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung **zuzurechnen**. Dies gilt mit der Maßgabe, dass die nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfreien Zuwendungen und die nach § 40b EStG pauschal besteuerten Zuwendungen dem Arbeitsentgelt insoweit zugerechnet werden, als sie in der Summe monatlich 100 € übersteigen. Übersteigt die Summe aus steuerfreier und pauschal besteuertbarer Umlage den Betrag von 100 €, ist der über 100 € hinausgehende Betrag in vollem Umfang als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt zu bewerten.

104.2

Dementsprechend können folgende wesentliche Fallgruppen gebildet werden:

Fallgruppe 1:

Arbeitgeberumlage ist a) > Summe aus steuerfreiem Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG und pauschal besteuertbarem Wert (2008: 53 € und 92,03 € = 145,03 €) und b) > 100 €.

Fallgruppe 1 ist 2008 relevant ab einem Zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelt von 2 248,53 €.

<sup>1</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 6./7.12.1977, DOK 1978 S. 265

<sup>2</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 8./9.11.1989, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe, VL 17 IV/6

In diesen Fällen entsteht

- ein individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil,
- ein beitragspflichtiger Anteil nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV und
- ein Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV.

Für die Bildung des Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV ist der Grenzbetrag von 100 € in ein fiktives zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt umzurechnen.

**Beispiel:** zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt = 2 500 €.

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt 2 500 €, Umlage (7,86 %) 196,50 €, davon vom Arbeitgeber zu tragen (6,45 % von 2 500 € =) 161,25 €, davon Arbeitnehmerbeitrag (1,41 % von 2 500 € =) 35,25 €.

a) Ermittlung eines von vornherein steuer- und beitragspflichtigen Anteils:	
Gesamtbetrag der Umlage:	161,25 €
./.. steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG	53,00 €
./.. pauschal besteuertes Anteil	92,03 €
= individuell steuerpflichtiger und beitragspflichtiger Anteil:	16,22 €
b) Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV:	
Steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG	53,00 €
+ pauschal besteuertes Anteil	92,03 €
=	145,03 €
./.. Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV	100,00 €
= beitragspflichtige Einnahme nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV	45,03 €
c) Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:	
(100 € : 6,45 x 100 =) 1550,39 € x 2,5 % =	38,76 €
./..	13,30 €
=	25,46 €
d) Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:	
laufendes Arbeitsentgelt	2 500,00 €
Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):	
individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil:	16,22 €
+ Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil:	45,03 €
+ Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV	25,46 €
insgesamt	86,71 €    86,71 €
=	2 586,71 €

Fallgruppe 2:

Arbeitgeberumlage ist a)  $\leq$  Summe aus steuerfreiem Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG und höchstmöglichem pauschal steuerbarem Wert (2008: 53 € + maximal 92,03 € = 145,03 €) und b)  $>$  100 €.

Fallgruppe 2 ist 2008 relevant ab einem zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelt von 1 550,39 € bis 2 248,52 €.

In diesen Fällen entsteht

- kein individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil, aber
- ein beitragspflichtiger Anteil nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV, ferner
- ist ein Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV zu bilden.

Für die Bildung des Hinzurechnungsbetrags ist der Grenzbetrag von 100 € in ein fiktives zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt umzurechnen.

**Beispiel:** zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt = 2 000 €.

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt 2 000 €, Umlage (7,86 %) 157,20 €, davon vom Arbeitgeber zu tragen (6,45 % von 2 000 € =) 129 €, davon Arbeitnehmerbeitrag (1,41 % von 2 000 € =) 28,20 €.

- a) Ermittlung eines individuell steuer- und beitragspflichtigen Anteils:  
entfällt
- b) Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV:  
Steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG 53,00 €  
+ pauschal besterter Anteil  
(Umlage – Steuerfreibetrag; 129 € – 53 € =) 76,00 €  
= 129,00 €  
./.. Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV 100,00 €  
= beitragspflichtige Einnahme nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV 29,00 €
- c) Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:  
(100 € : 6,45 x 100 =) 1 550,39 € x 2,5 % = 38,76 €  
./.. 13,30 €  
= 25,46 €
- d) Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:  
laufendes Arbeitsentgelt 2 000,00 €  
Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):  
individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil: 0,00 €  
+ Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil: 29,00 €  
+ Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV 25,46 €  
insgesamt 54,46 € 54,46 €  
= 2 054,46 €

Fallgruppe 3:

Die Summe aus dem nach § 3 Nr. 56 EStG steuerfreien Anteil und dem nach § 40b EStG pauschal steuerbaren Anteil der Arbeitgeberumlage ist a) = < 100 € und b) > als 1 v. H der Beitragsbemessungsgrenze der allgemeinen Rentenversicherung West (2008 = 53 €).

Fallgruppe 3 ist 2008 relevant ab einem zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelt von 821,71 € bis 1 550,38 €.

In diesen Fällen

- entsteht kein individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil,
- fällt eine Beitragspflicht nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV nicht an,
- ist aus der Summe des steuerfreien Anteils und des pauschal besteuerten Betrags der Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV zu bilden.

Die Summe aus steuerfreiem und pauschal besteuertem Anteil der Umlage bildet die Grundlage für die Berechnung des fiktiven zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelts zur Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV.

**Beispiel:** zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt = 1 000 €.

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt 1 000 €, Umlage (7,86 %) 78,60 €, davon vom Arbeitgeber zu tragen (6,45 % von 1 000 € =) 64,50 €, davon Arbeitnehmerbeitrag (1,41 % von 1 000 € =) 14,10 €.

- |    |   |         |            |
|----|---|---------|------------|
| a) | Ermittlung eines von vornherein steuer- und beitragspflichtigen Anteils:  |         |            |
|    | entfällt  |         |            |
| b) | Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV: |         |            |
|    | Steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG  |         | 53,00 €    |
|    | + pauschal besteuertes Anteil   |         |            |
|    | (Umlage – Steuerfreibetrag; 64,50 € – 53 € =)   |         | 11,50 €    |
|    | =   |         | 64,50 €    |
|    | ./. Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV   |         | 100,00 €   |
|    | = beitragspflichtige Einnahme nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV   |         | 0,00 €     |
| c) | Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:   |         |            |
|    | (64,50 € : 6,45 x 100 =) 1 000 € x 2,5 % =  |         | 25,00 €    |
|    | ./.   |         | 13,30 €    |
|    | =   |         | 11,70 €    |
| d) | Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:   |         |            |
|    | laufendes Arbeitsentgelt  |         | 1 000,00 € |
|    | Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):  |         |            |
|    | individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil:   | 0,00 €  |            |
|    | + Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil:  | 0,00 €  |            |
|    | + Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV  | 11,70 € |            |
|    | insgesamt   | 11,70 € | 11,70 €    |
|    | =   |         | 1 011,70 € |

#### Fallgruppe 4:

Arbeitgeberumlage = < steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG.

In diesen Fällen ist stets nur ein beitragspflichtiger Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV zu ermitteln (wie Fallgruppe 3). Vereinfachungsregelung: Es kann direkt aus dem zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelt der Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV gebildet werden.

Fallgruppe 4 ist 2008 relevant bis zu einem zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelt von 821,70 €.

**Beispiel:** zusatzversorgungspflichtiges Arbeitsentgelt = 820 €.

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt 820 €, Umlage (7,86 %) 64,45 €, davon vom Arbeitgeber zu tragen (6,45 % von 820 € =) 52,89 €, davon Arbeitnehmerbeitrag (1,41 % von 820 € =) 11,56 €.

- |    |  |        |          |
|----|--|--------|----------|
| a) | Ermittlung eines von vornherein steuer- und beitragspflichtigen Anteils:   |        |          |
|    | entfällt   |        |          |
| b) | Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 a SvEV: |        |          |
|    | entfällt   |        |          |
| c) | Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:  |        |          |
|    | (52,89 € : 6,45 x 100 =) 820 € x 2,5 % =   |        | 20,50 €  |
|    | ./.  |        | 13,30 €  |
|    | =  |        | 7,20 €   |
| d) | Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:  |        |          |
|    | laufendes Arbeitsentgelt   |        | 820,00 € |
|    | Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):   |        |          |
|    | individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil:  | 0,00 € |          |
|    | + Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil:   | 0,00 € |          |
|    | + Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV   | 7,20 € |          |
|    | insgesamt  | 7,20 € | 7,20 €   |
|    | =  |        | 827,20 € |

Belaufen sich **Zukunftssicherungsleistungen** auf **weniger als 2,5 % des Gesamtversorgungsfähigen Entgelts**, kann dem Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil in Form des Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV nur zugerechnet werden, wenn ihm dieser Vorteil auch tatsächlich zugute kommt. Deshalb ist in den Fällen, in denen der Umlagesatz weniger als 2,5 % beträgt, dem Arbeitsentgelt nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV nur ein Vomhundertsatz des zusatzversorgungspflichtigen Arbeitsentgelts hinzuzurechnen, der der Höhe nach dem vom Arbeitgeber zu tragenden Umlagesatz entspricht. Der hiernach ermittelte Hinzurechnungsbetrag vermindert sich gem. § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV 2. Halbsatz monatlich um 13,30 €.

104.3

**Beispiel:**

Zusatzversorgungspflichtiges Entgelt = 2 000 €,

vom Arbeitgeber zu tragende Umlage (1 %) 20 €,

- a) Ermittlung eines individuell steuer- und beitragspflichtigen Anteils:  
entfällt
- b) Ermittlung des beitragspflichtigen Anteils der Umlage nach § 1 Abs. 1 Satz 4 i. V. mit Abs. 1 Satz 3 und Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV:
- |   |          |  |
|---|----------|--|
| Steuerfreier Anteil nach § 3 Nr. 56 EStG                  | 20,00 €  |  |
| + pauschal besteuert Anteil                               | 0,00 €   |  |
| =   | 20,00 €  |  |
| ./. Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV               | 100,00 € |  |
| = beitragspflichtige Einnahme nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV | 0,00 €   |  |
- c) Ermittlung des beitragspflichtigen Hinzurechnungsbetrags nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV:
- |  |         |  |
|--|---------|--|
| (20 € : 1,0 x 100 =) 2 000 € x 1,0 % = | 20,00 € |  |
| ./.                                    | 13,30 € |  |
| =                                      | 6,70 €  |  |
- d) Beitragspflichtiges Arbeitsentgelt insgesamt:
- |  |            |            |
|--|------------|------------|
| laufendes Arbeitsentgelt   | 2 000,00 € |            |
| Zusätzliche beitragspflichtige Einnahme aus a) bis c):           |            |            |
| individuell steuer- und beitragspflichtiger Anteil:              | 0,00 €     |            |
| + Grenzbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 4 SvEV übersteigender Anteil: | 0,00 €     |            |
| + Hinzurechnungsbetrag nach § 1 Abs. 1 Satz 3 SvEV               | 6,70 €     |            |
| Insgesamt  | 6,70 €     | 6,70 €     |
| =  |            | 2 006,70 € |

Als Folgeregelung zur Neuordnung der beitragsrechtlichen Beurteilung der Aufwendungen des Arbeitgebers für eine umlagefinanzierte Pensionskasse (§ 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4a SvEV) regelt **§ 1 Abs. 1 Nr. 4 SvEV** in der seit 1.1.2008 geltenden Fassung die Beitragsfreiheit der geldwerten Vorteile von **Beiträgen für eine Direktversicherung, die nach § 40b EStG in der bis zum 31. 12. 2004 geltenden Fassung** i. V. mit § 52 Abs. 6 und Abs. 52a EStG pauschal versteuert werden. Insoweit wird das bisherige Recht fortgeführt, nach dem bei diesen sog. Altverträgen eine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung nur dann zum Zuge kommt, wenn es sich um eine zusätzliche Arbeitgeberleistung handelt oder aber der Direktversicherungsbeitrag durch eine Entgeltumwandlung von einmalig gezahltem Arbeitsentgelt finanziert wird. Entgeltumwandlungen aus laufendem Arbeitsentgelt für diese Formen der Direktversicherung sind wie bisher nach dem für die Sozialversicherung geltenden Recht nicht begünstigt.

104.4



*g) Beiträge für eine Gruppenunfallversicherung*

- 105** Werden mehrere Arbeitnehmer gemeinsam in einem Unfallversicherungsvertrag versichert und übersteigt der Teilbetrag, der sich bei einer Aufteilung der gesamten Unfallversicherungsbeiträge (nach Abzug der Versicherungssteuer) durch die Zahl der begünstigten Arbeitnehmer ergibt, im Kalenderjahr nicht **62 €** (bis 31.12.2001: 120 DM), kann der Arbeitgeber diese Unfallversicherungsbeiträge seit 1.1.1990 nach § 40b Abs. 3 EStG pauschal versteuern. Diese Möglichkeit führt gem. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 SvEV dazu, dass die Unfallversicherungsbeiträge **nicht zum Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung gehören, soweit der Arbeitgeber sie nicht dem Lohnsteuerabzug unterwirft.

*h) Sonstige Bezüge*

- 106** Nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. Satz 3 und 4 EStG können auf Antrag des Arbeitgebers sonstige Bezüge pauschal besteuert werden, wenn sie in einer größeren Zahl von Fällen gewährt werden. Voraussetzung ist, dass die einem Arbeitnehmer gewährten sonstigen Bezüge **nicht mehr als 1 000 €** (bis 31.12.2001: 2 000 DM) im Kalenderjahr betragen. Nach R 115 Abs. 2 LStR gehören zu den sonstigen Bezügen insbesondere einmalige Arbeitslohnzahlungen, die neben dem laufenden Arbeitslohn gezahlt werden. Da nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 SvEV nur für pauschal besteuerbare sonstige Bezüge i. S. des § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, die **nicht einmalig gezahltes Arbeitsentgelt** nach § 23a SGB IV sind (zur Begriffsbestimmung vgl. Rz 109 ff.), Beitragsfreiheit in Betracht kommt und es sich bei den sonstigen Bezügen überwiegend um Einmalzahlungen handelt, gibt es kaum Anwendungsfälle für beitragsfreie „sonstige Bezüge“.

**3. Pauschal besteuerte Belegschaftsrabatte und Sachzuwendungen**

- 107** Für Waren und Dienstleistungen des Arbeitgebers, die den Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt überlassen werden (Belegschaftsrabatte) und die vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer hergestellt, vertrieben oder erbracht werden, ist die Besteuerung durch das Steuerreformgesetz 1990 zum 1.1.1990 neu geregelt worden. Solche Belegschaftsrabatte gehören insoweit **zum Arbeitsentgelt** i. S. der Sozialversicherung, als sie gem. § 8 Abs. 3 EStG steuerpflichtig sind, d. h. **soweit** der vermögenswerte Vorteil **1 080 €** (bis 31.12.2001: 2 400 DM, bis 31.12.2003: 1 224 €) **im Kalenderjahr übersteigt**. Beitragspflichtiges **Arbeitsentgelt** liegt **auch dann** vor, **wenn** die Belegschaftsrabatte nach § 40 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG **pauschal versteuert** werden. Daher muss der Arbeitgeber selbst bei einer Pauschalversteuerung grundsätzlich die Höhe der jedem einzelnen Arbeitnehmer gewährten Belegschaftsrabatte für die Beitragsberechnung festhalten. Da dies zu einem unverhältnismäßig hohen Verwaltungsaufwand führen kann, wird dem Arbeitgeber in § 3 Abs. 3 SvEV aus Vereinfachungsgründen die Möglichkeit eingeräumt, dem einzelnen Arbeitnehmer den **Durchschnittswert** der pauschal versteuerten Belegschaftsrabatte zuzuordnen. Dabei kann auch der Durchschnittsbetrag des Vorjahres angesetzt werden. Besteht das Beschäftigungsverhältnis nicht während des gesamten Kalenderjahres, ist für jeden Tag des Beschäftigungsverhältnisses 1/360 des Durchschnittswerts zu Grunde zu legen. Der anzusetzende Durchschnittswert ist als einmalig gezahltes Arbeitsentgelt nach § 3 Abs. 3 Satz 4 SvEV dem **letzten Entgeltabrechnungszeitraum** im jeweiligen

Kalenderjahr zuzuordnen. Die hierauf entfallenden **Sozialversicherungsbeiträge** sind gem. § 3 Abs. 3 Satz 2 SvEV **vom Arbeitgeber allein zu tragen** (vgl. auch Rz 96).

Diese beitragsrechtliche Vereinfachungsregelung gilt auch für **pauschal versteuerte Sachzuwendungen** im Wert von nicht mehr als jeweils **80 €** (bis 31.12.2001: 150 DM), die die Arbeitnehmer für betriebliche **Verbesserungsvorschläge** sowie für **Leistungen in der Unfallverhütung und im Arbeitsschutz** vom Arbeitgeber erhalten (§ 3 Abs. 3 Satz 3 SvEV).

107.1

## V. Sonderfälle des gesetzlich fingierten Arbeitsentgelts

Zur besseren sozialen Absicherung einiger Personengruppen gibt es in den einzelnen Versicherungszweigen Erweiterungen des Arbeitsentgeltbegriffs kraft gesetzlicher Fiktion. Es handelt sich um Fälle, in denen entweder kein entgeltliches Beschäftigungsverhältnis vorliegt oder das Arbeitsentgelt aus der Beschäftigung aus besonderen Gründen sehr niedrig ist.

108

### Beispiele:

- Gesetzlich fingiertes Arbeitsentgelt für **behinderte Menschen in geschützten Einrichtungen** zur Berechnung der Kranken-, Pflege- und Rentenversicherungsbeiträge (§ 235 Abs. 3 SGB V, § 57 Abs. 1 SGB XI, § 162 Nr. 2 SGB VI, s. Rz 144 f. und 147).
- Für kranken- und pflegeversicherte **Studenten, Praktikanten**, zu ihrer **Berufsausbildung ohne Arbeitsentgelt** Beschäftigte sowie **Auszubildende des Zweiten Bildungswegs** (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 und 10 SGB V bzw. § 20 Abs. 1 Nr. 9 und 10 SGB XI) gilt gem. § 236 Abs. 1 SGB V bzw. § 57 Abs. 1 SGB XI der **BAföG-Bedarfssatz** (§ 13 Abs. 1 Nr. 2 und Abs. 2 BAföG) als Beitragsbemessungsgrundlage (vgl. Rz 144). In der Renten- und Arbeitslosenversicherung wird für die zu ihrer Berufsausbildung ohne Arbeitsentgelt Beschäftigten gem. § 162 Nr. 1 SGB VI bzw. § 342 SGB III 1 % der monatlichen Bezugsgröße als monatliches Arbeitsentgelt angesetzt (vgl. Rz 145.1).
- Für **Seeleute** ist als Arbeitsentgelt i. S. der Sozialversicherung nicht das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt (Heuer), sondern sind eigens festgesetzte **Durchschnittsheuern** anzusetzen. Diese Durchschnittsheuern als Rechtsinstitut der See-Unfallversicherung (§ 92 SGB VII) sind nach § 233 SGB V, § 57 Abs. 1 SGB XI, § 163 Abs. 2 SGB VI und § 344 Abs. 1 SGB III auch für die Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung verbindlich.
- Bei versicherungspflichtigen Arbeitnehmern, deren Arbeitsentgelt infolge einer **ehrenamtlichen Tätigkeit** gemindert ist, gilt in der gesetzlichen Rentenversicherung auch der **Unterschiedsbetrag** zwischen dem tatsächlich erzielten Arbeitsentgelt und dem Arbeitsentgelt, das ohne die ehrenamtliche Tätigkeit erzielt worden wäre (höchstens bis zur Beitragsbemessungsgrenze), gem. § 163 Abs. 3 SGB VI als Arbeitsentgelt aus seinem Beschäftigungsverhältnis, wenn der Arbeitnehmer dies beim Arbeitgeber beantragt (vgl. Rz 146).
- **Bezieher von Vorruhestandsgeld** gelten kraft gesetzlicher Fiktion in der gesetzlichen Kranken- und Pflegeversicherung als entgeltlich beschäftigte Arbeitnehmer, wenn sie unmittelbar vor Beginn des Vorruhestandsgeldbezuges versicherungspflichtig waren und das Vorruhestandsgeld mindestens in Höhe von 65 % des früheren Arbeitsentgelts gezahlt wird (§ 5 Abs. 3 SGB V, § 20 Abs. 2 SGB XI). Dementsprechend sieht § 226 Abs. 1 Satz 2 SGB V vor, dass das **Vorruhestandsgeld** dem Arbeitsentgelt gleichsteht. In der gesetzlichen Rentenversicherung unterliegen Bezieher von Vorruhestandsgeld dagegen als „sonstige Versicherte“ nach § 3 Satz 1 Nr. 4 SGB VI der Versicherungspflicht; jedoch wird auch in der Rentenversicherung das Vorruhestandsgeld für die Beitragsberechnung herangezogen (§ 166 Abs. 1 Nr. 3 SGB VI).
- Bei **Beziehern von Kurzarbeitergeld** gelten gem. § 232a Abs. 2 SGB V bzw. § 163 Abs. 6 SGB VI neben dem tatsächlich erzielten Arbeitsentgelt **80 % des Unterschiedsbetrages zwischen Sollentgelt und Istentgelt** nach § 179 SGB III (Fiktivlohn), als Arbeitsentgelt i. S. der Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung, während in der Arbeitslosenversicherung lediglich das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt (Kurzlohn) zur Beitragsberechnung herangezogen wird (vgl. Rz 169 ff.).

## VI. Unterscheidung zwischen laufendem und einmalig gezahltem Arbeitsentgelt

### 1. Bedeutung der Unterscheidung

- 109** Die Unterscheidung zwischen laufenden und einmaligen Einnahmen aus einem Beschäftigungsverhältnis ist auch nach den tiefgreifenden Rechtsänderungen durch das Haushaltsbegleitgesetz 1984 von **erheblicher beitragsrechtlicher Bedeutung**, obwohl Einmalzahlungen seit 1.1.1984 in größerem Umfang als zuvor in die Beitragspflicht einbezogen werden. Beide Entgeltarten unterscheiden sich vor allem hinsichtlich der zeitlichen Zuordnung zu einzelnen Entgeltabrechnungszeiträumen sowie der Berücksichtigung der Beitragsbemessungsgrenzen. Ferner beruhen § 1 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 und 2 SvEV auf der Unterscheidung zwischen laufenden und einmaligen Einnahmen. Bei der **Berechnung von sozialversicherungsrechtlichen Entgeltersatzleistungen** kommt es insofern auf die Abgrenzung an, weil nicht selten vorher bezogenes einmalig gezahltes Arbeitsentgelt unberücksichtigt zu bleiben hat (vgl. z. B. die Berechnung des Regelentgelts nach § 47 Abs. 2 Satz 1 SGB V für das Krankengeld; siehe jedoch seit 22.6.2000 § 47 Abs. 2 Satz 6 SGB V, vgl. Rz 110).

Das Gesetz bezeichnet laufendes Arbeitsentgelt als nicht einmalig gezahltes Arbeitsentgelt (§ 23a Abs. 3 Satz 2 letzter Halbsatz SGB IV). Es handelt sich demnach um eine Negativabgrenzung, bei der die Begriffsbestimmung des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts im Vordergrund steht. Aus diesem Grund und wegen der eingehenderen gesetzlichen Regelungen für das einmalig gezahlte Arbeitsentgelt werden diese nachfolgend an erster Stelle erörtert. Daran schließen sich Ausführungen zum laufenden Arbeitsentgelt an.

### 2. Entwicklung der Zuordnung von Einmalzahlungen

- 110** Bis zum 31.12.1983 enthielt das Gesetz keine Legaldefinition, sondern setzte die Begriffe „laufende“ und „einmalige“ Einnahmen voraus. Es gab eine Reihe von Einnahmen aus einem Beschäftigungsverhältnis, deren Zugehörigkeit zu den laufenden oder einmaligen Einnahmen lange Zeit umstritten war. Im Rahmen der Konsolidierungsmaßnahmen in der Sozialversicherung wurde deshalb durch das Haushaltsbegleitgesetz 1984 mit Wirkung vom 1.1.1984 der Begriff des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts neu definiert und dieses durch Einführung von **anteiligen Jahres-Beitragsbemessungsgrenzen** stärker in die Beitragspflicht einbezogen. Allerdings hat das BVerfG<sup>1</sup> die **erweiterte Beitragspflicht** insoweit für **verfassungswidrig** erklärt, als danach einmalig gezahltes Arbeitsentgelt zu Sozialversicherungsbeiträgen herangezogen wird, ohne dass es bei der Berechnung sämtlicher Entgeltersatzleistungen (z. B. Krankengeld, Arbeitslosengeld) berücksichtigt wird. Das BVerfG hat den Gesetzgeber bis zum 31.12.1996 zu einer gesetzlichen Neuregelung aufgefordert und entschieden, dass bis dahin die diesbezüglichen beitragsrechtlichen Vorschriften weiterhin angewendet werden können. Außerdem hat das BVerfG dem Gesetzgeber freigestellt, ob er die Verfassungswidrigkeit auf der Beitragsseite oder auf der Leistungsseite beseitigt. Mit dem Gesetz zur sozialrechtlichen Behandlung von einmalig gezahltem Arbeitsentgelt vom 12.12.1996<sup>2</sup> ist der Gesetzgeber der Aufforderung des BVerfG nachgekommen, wobei er sich für die leistungsrechtliche Lösung entschieden und ein

<sup>1</sup> BVerfG, Beschluss vom 11.1.1995, USK 9501

<sup>2</sup> BGBl. I 1996 S. 1859

zusätzliches Krankengeld bzw. Übergangsgeld vorgesehen hat (§ 47a SGB V und § 20 Abs. 1a SGB VI in der bis zum 21.6.2000 bzw. 31.12.2000 geltenden Fassung). Damit sind die Regelungen über die erweiterte Beitragspflicht des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts, die zum **1.1.1997** für alle Sozialversicherungszweige einheitlich in einem **neuen § 23a SGB IV** zusammengefasst wurden, auch über den 31.12.1996 hinaus anzuwenden. Allerdings hat das BVerfG auch die Neuregelung für verfassungswidrig erklärt und den Gesetzgeber erneut aufgefordert, eine verfassungskonforme Regelung zu schaffen<sup>1</sup>. Dem ist der Gesetzgeber mit dem „**Gesetz zur Neuregelung der sozialversicherungsrechtlichen Behandlung von einmalig gezahltem Arbeitsentgelt (Einmalzahlungs-Neuregelungsgesetz)**“ vom 21.12.2000<sup>2</sup> nachgekommen. Neben einer Übergangsregelung (§ 47a SGB V) für noch nicht bestandskräftige Krankengeldfälle, wonach den Betroffenen eine Krankengeldnachzahlung hinsichtlich gewährter Sonderzuwendungen zugebilligt wird, ist § 47 SGB V **rückwirkend zum 22.6.2000** dahingehend geändert worden, dass bei der Krankengeldberechnung das einmalig gezahlte Arbeitsentgelt, das in den letzten zwölf Kalendermonaten vor Beginn der Arbeitsunfähigkeit nach § 23a SGB IV der Beitragsberechnung zu Grunde gelegen hat, ebenfalls für die Krankengeldberechnung heranzuziehen ist. Die Vorschriften zur Berücksichtigung von Einmalzahlungen bei der Berechnung von Arbeitslosengeld, Übergangsgeld und Verletztengeld sind dagegen erst zum **1.1.2001 in Kraft** getreten. Die Auswirkungen des Einmalzahlungs-Neuregelungsgesetzes auf die Berechnung von Krankengeld, Übergangsgeld, Verletztengeld, Versorgungskrankengeld, Krankengeld bei Erkrankung des Kindes, Kinderpflege-Verletztengeld und Mutterschaftsgeld haben die Spitzenverbände der Krankenkassen in einem gemeinsamen Rundschreiben vom 16.2.2001 näher erläutert. Auf Grund der leistungsrechtlichen Berücksichtigung von Einmalzahlungen unterliegen diese weiterhin der Beitragspflicht zur Sozialversicherung und kommt es nicht zu Beitragsrückerstattungen. Vorsorglich gestellten Beitragserstattungsanträgen und vorsorglich eingelegten Widersprüchen gegen die Beitragsberechnung aus Einmalzahlungen kann daher nicht entsprochen werden.

### 3. Begriff des laufenden und des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts

Nach § 23a Abs. 1 Satz 1 SGB IV gehören zum **einmalig gezahlten Arbeitsentgelt die dem Arbeitsentgelt zuzurechnenden Zuwendungen, die nicht für die Arbeit in einem einzelnen Entgeltabrechnungszeitraum gezahlt werden**. Bei dem einmalig gezahlten Arbeitsentgelt handelt es sich also um Zuwendungen, die nicht für die Arbeit in einem bestimmten Entgeltabrechnungszeitraum gezahlt werden (Beispiel: das Weihnachtsgeld ist eine Einmalzahlung, weil es im gesamten Kalenderjahr verdient worden ist). Als einmalig gezahltes Arbeitsentgelt sind auch solche Sonderzahlungen anzusehen, auf die kein Rechtsanspruch besteht; dies gilt auch für Zahlungen nach dem Ausscheiden aus dem Beschäftigungsverhältnis (s. aber auch Rz 93).

Demgegenüber gehören zum laufenden Arbeitsentgelt alle nicht einmalig gezahlten Bezüge.

§ 23a SGB IV regelt ausschließlich die **beitragsrechtliche Behandlung** des einmalig gezahlten Arbeitsentgelts. Darüber hinaus hat der Gesetzgeber jedoch

<sup>1</sup> BVerfG, Beschluss vom 24.5.2000 (USK 2000–15)

<sup>2</sup> BGBl. I 2000 S. 1971

auch im **Leistungsrecht** Sonderregelungen zum einmalig gezahlten Arbeitsentgelt getroffen (vgl. hierzu Rz 110).

#### 4. Beispiele für die Abgrenzung zwischen laufendem und einmalig gezahltem Arbeitsentgelt

**112** Zum einmalig gezahlten Arbeitsentgelt gehören insbesondere die folgenden im Zusammenhang mit einer Beschäftigung erzielten Bezüge:

- **Aktienüberlassung** zum Vorzugskurs (soweit nicht nach § 19a EStG i. V. mit § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV vom Arbeitsentgelt ausgenommen),
- **Beihilfen bei Heirat oder Geburt eines Kindes** (soweit nicht nach § 3 Nr. 15 EStG i. V. mit § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV vom Arbeitsentgelt ausgenommen),
- **Erfindervergütungen,**
- **Erholungsbeihilfen** (soweit nicht wegen möglicher Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG i. V. mit § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 SvEV vom Arbeitsentgelt ausgenommen),
- **Gewinnbeteiligungen,**
- **Jubiläumszuwendungen,**
- **Lehrabschlussprämien,**
- **Maigelder,**
- **Prämien für Verbesserungsvorschläge** (s. hierzu auch Rz 107.1),
- **Provisionen** ohne Bezug auf bestimmte Entgeltabrechnungszeiträume<sup>1</sup>,
- **Tantiemen,**
- **Urlaubsabgeltungen** (vgl. hierzu auch Rz 115 f.),
- **Urlaubsgelder**<sup>2</sup>, auch wenn sie in Form einer prozentualen Erhöhung des laufenden Arbeitsentgelts gewährt werden (z. B. im Baugewerbe 30/130stel der Urlaubsvergütung<sup>3</sup>),
- **Vermögenswirksame Leistungen** (soweit nicht als Vermögensbeteiligung wegen § 19a Abs. 1 EStG i. V. mit § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SvEV vom Arbeitsentgelt ausgenommen und soweit nicht laufendes Arbeitsentgelt),
- **Weihnachtsgelder,**
- **Zusätzliche Monatsgehälter.**

**112.1** Aus der Begriffsbestimmung des § 23a SGB IV folgt, dass für die Abgrenzung zwischen laufendem und einmalig gezahltem Arbeitsentgelt nicht maßgebend ist, ob die Zahlung in jedem Entgeltabrechnungszeitraum erfolgt. Entscheidend ist vielmehr, ob die Zuwendung der Arbeitsleistung in einem einzelnen Entgeltabrechnungszeitraum zugeordnet werden kann. Ist dies der Fall, gehört die Einnahme aus dem Beschäftigungsverhältnis auch dann zum laufenden Entgelt, wenn sie in größeren Zeitabständen als einem Entgeltabrechnungszeitraum gezahlt wird. Demnach verlieren laufende Zulagen, Zuschläge oder Zuschüsse auch dann nicht ihre Eigenschaft als laufendes Arbeitsentgelt, wenn sie in größeren Zeitabständen als monatlich ausgezahlt werden.

<sup>1</sup> Provisionen für einzelne getätigte Abschlüsse gehören zum laufenden Arbeitsentgelt

<sup>2</sup> Dagegen gehört das Urlaubsentgelt, d. h. die Entgeltfortzahlung während des Urlaubs (Urlaubsvergütung), zum laufenden Arbeitsentgelt

<sup>3</sup> Besprechungsergebnis der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 11./12. 11.1992, Sozialversicherungsbeitrag-Handausgabe 2005, VL 23a IV/12

**Beispiele:**

Mehrarbeitsvergütungen, Erschwerniszulagen oder vermögenswirksame Leistungen gehören auch dann zum laufenden Arbeitsentgelt, wenn sie einmal im Quartal ausgezahlt werden. Das Gleiche gilt für Provisionen, es sei denn, dass sie ohne Bezug auf bestimmte Entgeltabrechnungszeiträume gewährt werden.

**VII. Bewertung von Sachbezügen**

Nach § 14 SGB IV gehören nicht nur Barbezüge, sondern auch Sachbezüge zum Arbeitsentgelt. Bis 1977 haben die Landesregierungen durch Rechtsverordnungen den Wert der Sachbezüge festgesetzt. Von 1978 bis 2006 richteten sich die Sachbezugswerte für Kost und Wohnung nach der von der Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates jedes Jahr erlassenen **Sachbezugsverordnung** (SachBezV). Ab 2007 werden die Sachbezugswerte in der Verordnung über die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Zuwendungen des Arbeitgebers als Arbeitsentgelt (SvEV)<sup>1</sup> festgesetzt, die die SachBezV ablöst. Die Sachbezugswerte gelten auch für das Einkommensteuerrecht (vgl. Fach 7 Rz 26 ff.). Durch die SachBezV 1995 ist insofern eine Änderung erfolgt, als die Festsetzung eines einheitlichen freien Kost und Wohnung umfassenden Sachbezugswerts und dessen prozentuale Aufteilung auf die einzelnen Sachbezugsteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, **Frühstück, Mittagessen, Abendessen**) aufgegeben wurde. Für **Frühstück, Mittagessen und Abendessen** werden **gesonderte Werte** in der SvEV ausgewiesen (§ 2 Abs. 1 SvEV) und es wird **zwischen Unterkunft und Wohnung unterschieden** (§ 2 Abs. 3 und 4 SvEV), wobei lediglich für freie Unterkunft ein amtlicher Sachbezugswert festgesetzt ist (§ 2 Abs. 3 SvEV). Für freie Wohnung ist dagegen kein amtlicher Sachbezugswert mehr vorgeschrieben; vielmehr ist hierfür grundsätzlich der ortsübliche Mietpreis anzusetzen. Die für das laufende Kalenderjahr festgesetzten Sachbezugswerte für freie Verpflegung und freie Unterkunft ergeben sich aus Anhang 2 Nr. 5 zu Fach 8. Wäre es nach Lage des Einzelfalles unbillig, den Wert einer Unterkunft mit dem in der Sachbezugsverordnung festgesetzten Sachbezugswert anzusetzen, kann die Unterkunft mit dem ortsüblichen Mietpreis bewertet werden (§ 2 Abs. 3 Satz 3 SvEV). Ist die Feststellung des ortsüblichen Mietpreises mit außerordentlichen Schwierigkeiten verbunden, können die unter Rz 113.2 angeführten Quadratmeterpreise angesetzt werden.

113

Für **Jugendliche** bis zur Vollendung des 18. Lebensjahres und für **Auszubildende** ist **seit 1.1.1999** der selbe Verpflegungswert wie für volljährige Arbeitnehmer anzusetzen. Wird Verpflegung nicht nur dem Beschäftigten, sondern auch seinen nicht bei demselben Arbeitgeber beschäftigten **Familienangehörigen** zur Verfügung gestellt, erhöhen sich die amtlichen Sachbezugswerte für Verpflegung gem. § 2 Abs. 2 SvEV für Familienangehörige, die das

113.1

- 18. Lebensjahr vollendet haben, um 100 %,
- 14. aber noch nicht das 18. Lebensjahr vollendet haben, um 80 %,
- 7. aber noch nicht das 14. Lebensjahr vollendet haben, um 40 %,
- 7. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, um 30 %,

wobei das Lebensalter im ersten Entgeltabrechnungszeitraum des Kalenderjahres maßgebend ist. Sind beide Ehegatten bei demselben Arbeitgeber beschäftigt, sind die vorstehenden Erhöhungswerte für die Verpflegung der Kinder beiden Ehegatten je zur Hälfte zuzurechnen.

<sup>1</sup> Vom 21.12.2006, BGBl. I 2006 S. 3385

# Die neue Online-Datenbank FÜR DAS GESAMTE STEUERRECHT

## Substanz entscheidet

The screenshot displays the Stotax-First website interface. At the top, it reads 'Stotax-First Ihr Internet-Fachportal für das gesamte Steuerrecht'. Below the navigation bar, there are several content sections:

- Aktuelle Meldungen:** Includes 'Lohnsteuer (16.12.08) BMF-Schreiben zur Behandlung von unentgeltlichen oder verbilligten Häftzinsen in 2009' and 'Einkommensteuer/ Pendlerpauschale (16.12.08) BMF-Schreiben zu den verfahrensrechtlichen Folgenungen aus dem BVerfG-Urteil zur Pendlerpauschale'.
- Stichwortregister:** A search bar with a dropdown menu showing letters A through Z.
- Aktuelle Informationen:** Lists 'Steuer-Eidienst (184)', 'Aktuelle Rechtsentwicklung (2070)', and 'Steuer-Ratgeber 2008 (893)'.
- Lexika:** Includes 'ABC des Lohnbüros 2008 (3173)', 'AFA-Lexikon (432)', 'Lexikon des Rechts (379)', and 'Lexikon des Steuerrechts (650)'.
- Zeitschriften:** Lists 'Bundessteuerblatt (10991)', 'EFG (16267)', 'IFR (9549)', 'Juris Praxisreport (2070)', 'Betrieb und Personal (B+P) (4482)', 'Deutsche Steuer-Zeitung (2120)', and 'Umsatzsteuer- und Verkehrssteuer-Recht (772)'.
- Rechtsquellen:** Lists 'Juris Gesetze/Verordnungen (20790)', 'Juris Verwaltungsvorschriften (6594)', and 'Juris DBA (3773)'.
- Rechtsprechung:** Lists 'Kommentierte Rechtsprechung (227)', 'Anhängige Verfahren (1439)', 'Juris EuGH (2787)', 'Juris Bundesgerichte (23494)', 'Juris Finanzgerichte (27433)', and 'Juris Sonstige Gerichte (170058)'.
- Handausgaben:** Lists 'AO/FGD (1940)', 'Einkommensteuer (1233)', 'Gewerbesteuer (100)', 'Körperschaftsteuer (263)', 'Umsatzsteuer (257)', and 'Lohnsteuer (1071)'.
- Jahrbücher:** Lists 'Steueränderungen (815)', 'HGB Erstellung und Prüfung (345)', 'HGB Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung (337)', 'IFRS Erstellung und Prüfung (125)', 'Einkommensteuer-Erklärung (133)', and 'KSt-/GewSt-/USt-Erklärung (140)'.
- Ratgeber:** Lists 'Steuerberater Handbuch (673)', 'Steuerberater Branchenhandbuch (2015)', 'Steuerberater Rechtsanhandbuch (703)', 'Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen (2412)', 'Unternehmenssteuerreform 2008 (1)', 'Handbuch Betrieb und Personal (3079)', and 'Existenzgründung Handbuch (1374)'.

An orange circular callout on the left side of the screenshot contains the text: 'Jetzt an 5 Arbeitsplätzen 4 Wochen lang gratis testen!'.

Für alle komplizierten Fälle des Steuerrechts.  
Entdecken und erleben Sie Außergewöhnliches:

[www.stotax-first.de](http://www.stotax-first.de)

Die Vielzahl an qualifizierten Inhalten von Stofffuß, z.B. die Kommentare zu 18 verschiedenen Einzelgesetzen, die Hand- und Jahrbücher, die Veranlagungs-Handausgaben, die Steuer-Fachzeitschriften und die über 1.500 Arbeitshilfen und Berechnungsprogramme stellen ein ungewöhnliches Maß an Substanz dar und bieten enormes Nutzungspotential.

# Außergewöhnlich hohe Substanz

9 Kommentare zu 18 Gesetzen!

## Kommentare

<b>Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung (mit FVG, VwZG)</b>	●
<i>Beermann Gosch</i>	
<b>Außensteuergesetz/Doppelbesteuerungsabkommen</b>	●
<i>Strunk Kaminski Köhler</i>	
<b>Bilanzrecht</b>	●
<i>Baetge Kirsch Thiele</i>	
<b>Einkommensteuergesetz (mit InvStG, ZIV)</b>	●
<i>Korn Carlé Stahl Strahl</i>	
<b>Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (mit BewG, GrEStG)</b>	●
<i>Wilms Jochum</i>	
<b>Internationales Bilanzrecht</b>	●
<i>Thiele von Keitz Brücks</i>	
<b>Körperschaftsteuergesetz (mit SolZG)</b>	●
<i>Ernst &amp; Young</i>	
<b>Umsatzsteuergesetz</b>	●
<i>Reiß Kraeusel Langer</i>	
<b>Umwandlungsrecht (UmwStG, UmwG)</b>	●
<i>Widmann Mayer</i>	

## Handbücher

<b>Steuerberater Handbuch</b>	●
<b>Steuerberater Branchenhandbuch</b>	●
<b>Steuerberater Rechtshandbuch</b>	●
<b>Existenzgründung Handbuch</b>	●
<i>Kirschbaum</i>	
<b>Handbuch Betrieb und Personal</b>	●
<b>Verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen</b>	●
<i>Ernst &amp; Young</i>	

## Jahrbücher

<b>Steueränderungen</b>	●
<i>Schmieszek</i>	
<b>HGB Erstellung und Prüfung</b>	●
<i>Fischer Neubeck Stibi Thoms-Meyer</i>	
<b>HGB Erstellung mit Plausibilitätsbeurteilung</b>	●
<i>Fischer Neubeck Stibi Thoms-Meyer</i>	
<b>IFRS Erstellung und Prüfung</b>	●
<i>Bachem Fervers Janßen Mehrhoft</i>	
<b>Einkommensteuer-Erklärung</b>	●
<i>Schalburg Seifert</i>	
<b>KSt-/GewSt-/USt-Erklärung</b>	●
<i>Antweiler Henseler Kümpel Sombrowski</i>	

## Veranlagungs-Handausgaben

<b>Abgabenordnung, Finanzgerichtsordnung, Anwendungserlass zur AO, Nebengesetze</b>	●
<i>Baum</i>	
<b>Einkommensteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Einkommensteuer-Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Dorn Rosenbaum</i>	
<b>Gewerbesteuergesetz, Durchführungsverordnung und Gewerbesteuer-Richtlinien sowie Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Karthaus Pauka</i>	
<b>Körperschaftsteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Huhn Karthaus</i>	
<b>Lohnsteuer – Einkommensteuergesetz mit Durchführungsverordnung, Lohnsteuer-Richtlinien und -Hinweisen, Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Deck Jungblut Rosenbaum</i>	
<b>Umsatzsteuergesetz mit Durchführungsverordnungen, Umsatzsteuer-Richtlinien, Hinweisen und Nebenbestimmungen</b>	●
<i>Langer Vellen</i>	

## Lexika

<b>ABC des Lohnbüros</b>	●
<b>AfA-Lexikon</b>	●
<b>Lexikon des Steuerrechts</b>	●
<b>Lexikon des Rechts</b>	●

## Zeitschriften

<b>B+P Zeitschrift für Betrieb und Personal</b>	●
<b>Bundessteuerblatt</b>	●
<b>DStZ Deutsche Steuer-Zeitung</b>	●
<b>EFG Entscheidungen der Finanzgerichte</b>	●
<b>HFR Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung</b>	●
<b>Juris Praxis-Report</b>	●
<b>UVR Umsatzsteuer- und Verkehrsteuer-Recht</b>	●

## Rechtsprechung

<b>Kommentierte Rechtsprechung</b>	●
<b>Anhängige Verfahren</b>	●
<b>juris EuGH</b>	●
<b>juris Bundesgerichte</b>	●
<b>juris Finanzgerichte</b>	●
<b>juris Sonstige Gerichte</b>	●

## Rechtsquellen

<b>juris Gesetze/Verordnungen</b>	●
<b>juris Verwaltungsvorschriften</b>	●
<b>juris DBA</b>	●

## Aktuelle Informationen

<b>Aktuelle Rechtentwicklungen</b> (Verkündete Gesetze, Neubekanntmachungen, Gesetzesvorhaben, bedeutende Verordnungen und Verwaltungsvorschriften, Rechtsprechung, Tipps und Termine, Aktuelle Meldungen) zum Steuerrecht, Arbeits- und Sozial(versicherungs)recht sowie zum Wirtschaftsrecht.	●
<b>Die Unternehmensteuerreform 2008</b>	●
<i>Ernst &amp; Young BDI</i>	
<b>Steuer-Ratgeber</b>	●
<i>Bals Pinkos Püschner u.a.</i>	

## Arbeitshilfen

<b>Nützliche Tools aus der Kanzleisoftware Stotax Kanzlei:</b> Steuererklärungsprogramme, Simulation neuester Steuerrechtsänderungen, Programme zum Rechnungswesen u.v.m. bilden die optimale Grundlage für die Steuerung und Beratung Ihrer Mandanten.	●
<b>Berechnungen</b> (AfA-Rechner, AfA-Schnellübersicht, Betriebsvergleich, Break-Even-Rechner, Darlehensrechner, Einkommensteuer Grund- und Splittingtabelle, Lohnpändung, Lohnsteuertabelle, Prozentuale Einkommensteuer-Belastung, Rentenrechner, Schonfristen-Kalender, Standortwahl, Steuerberatergebührenverordnung, Steuerklassenwahl, Umsatzsteuerrechner, Stotax PC-Steuertabellen sowie Lohnabrechnungsprogramm Stotax Gehalt und Lohn)	●
<b>Über 1.500 Muster, Formulare, Checklisten zum Steuerrecht, Arbeitsrecht, Sozialrecht, zur Sozialversicherung und zum Wirtschaftsrecht.</b>	●
<b>Tabellen und Übersichten</b>	●
<b>Wirtschaftsdaten</b>	●

Zum Gesamtpreis von monatlich  
nur € 79,50

zzgl. USt., Mindestlaufzeit 12 Monate, 5 Arbeitsplätze inklusive

IHRE VERBINDUNG ZUM STEUERRECHT

**STOTax**  
Stollfuß Medien