

HVBG-INFO 17/2003

vom 20.5.2003

DOK 121.311

Instrumentengeld gehört zum Arbeitsentgelt (§ 14 Abs. 1 SGB IV; § 1 ArEV; § 3 Nrn. 30 und 50 EStG);

hier: Urteil des Hessischen Landessozialgerichts (LSG) 27.6.2002  
- L 1 KR 292/99 - (Vom Ausgang des Revisionsverfahrens - B 12 KR 2/03 R - wird berichtet.)

Das Hess. LSG hat mit Urteil vom 27.6.2002 - L 1 KR 292/99 -  
(s. Anlage) Folgendes entschieden:

### Orientierungssatz

Das einem Musiker monatlich neben seinem Gehalt gezahlte Instrumentengeld gehört zum Arbeitsentgelt aus der versicherungspflichtigen Beschäftigung (vgl BFH vom 21.8.1995 - VI R 30/95 = BFHE 178, 350 = USK 9550).

#### Anlage

Urteil des Hess. LSG vom 27.6.2002 - L 1 KR 292/99 -

C [REDACTED] P [REDACTED], Kläger und Berufungsbeklagter,  
gegen

Barmer Ersatzkasse, Beklagte und Berufungsklägerin,

#### Beigeladene:

1. Bundesversicherungsanstalt für Angestellte,
2. Bundesanstalt für Arbeit in Nürnberg,
3. Staatstheater M [REDACTED] GmbH,
4. Barmer Ersatzkasse - Pflegekasse -

...

- I. Auf die Berufung der Beklagten wird das Urteil des Sozialgerichts Darmstadt vom 10. Dezember 1998 aufgehoben und die Klage abgewiesen.
- II. Die Beteiligten haben einander keine Kosten zu erstatten.
- III. Die Revision wird zugelassen.

#### Tatbestand:

Zwischen den Beteiligten ist streitig, ob monatlich gezahltes Instrumentengeld der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung (Beigeladene zu 1)) sowie der Beitragspflicht zur Bundesanstalt für Arbeit (Beigeladene zu 2)) ab 1. Januar 1996 unterliegt.

Der Kläger ist seit 1982 im Orchester des Staatstheaters M [REDACTED] (Beigeladene zu 3)) als Englischhorn-Bläser versicherungspflichtig beschäftigt und im Hinblick auf die Höhe seines monatlichen Arbeitsentgelts bei der Beklagten freiwillig krankenversichert. Neben dem monatlichen Gehalt erhält er aufgrund tarifvertraglicher Regelungen sog. Rohr-, Blatt- und Saitengeld (hier: Mundstücke für sein Instrument) sowie Instrumentengeld in Höhe von 46,00 DM (am 1. Januar 1996) für die dienstliche Nutzung seines privaten Musikinstruments.

Nach Beanstandung durch die Beigeladene zu 1) infolge eines Urteils des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 21. August 1995 - VI R 30/95 - führt die Beigeladene zu 3) Sozialversicherungsbeiträge für das bis dahin sozialversicherungsfrei gezahlte Instrumentengeld ab.

Auf Antrag des Klägers vom 23. Juli 1996 stellte die Beklagte als Einzugsstelle nach Anhörung (Schreiben vom 17. März 1997) mit Bescheid vom 9. April 1997 fest, dass das monatlich gezahlte Instrumentengeld als laufende Einnahme aus der Beschäftigung Arbeitsentgelt dar-

stelle, das, soweit eine Pauschalversteuerung nicht vorgenommen werde, beitragspflichtig sei. Mit weiterem Bescheid vom 9. April 1997 stellte die Beklagte ferner förmlich fest, dass demgegenüber pauschaliert gezahltes Rohr-, Blatt- und Saitengeld als Auslagenersatz nicht der Versicherungs- und Beitragspflicht unterliegt.

Den gegen die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des Instrumentengeldes am 22. April 1997 eingelegten Widerspruch wies die Beklagte mit Widerspruchsbescheid vom 14. Juli 1997 zurück. Arbeitsentgelt seien nach den gesetzlichen Bestimmungen alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung, gleichgültig, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen bestehe, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet würden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt würden. Zuschläge und ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zum Gehalt gewährt würden, seien nur dann nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, wenn sie lohnsteuerfrei seien. Für den Fall des Instrumentengeldes habe der BFH jedoch ausdrücklich entschieden, dass diese Leistung des Arbeitgebers steuerbarer Arbeitslohn, nicht aber steuerfreier Auslagenersatz sei. Dementsprechend seien auf diesen monatlichen Zahlbetrag auch Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten. Am 8. August 1997 hat der Kläger beim Sozialgericht Darmstadt Klage erhoben und die Auffassung vertreten, dass die Heranziehung des Instrumentengeldes zur Entrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen rechtswidrig sei, da es sich hierbei nicht um Arbeitsentgelt handele. Die steuerrechtliche Bewertung des Instrumentengeldes als Werbungskostenersatz durch den Bundesfinanzhof könne aufgrund der unterschiedlichen Funktionen von Steuerrecht und Sozialversicherungsrecht nicht ohne weitere Prüfung übernommen werden. Vielmehr liege im Falle des Instrumentengeldes eine Ausnahme vor, bei der sich der steuerrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Begriff des Arbeitslohnes nicht deckten. Im Sozialversicherungsrecht müsse es sich nach dem Wortlaut der gesetzlichen Bestimmungen um Einnahmen aus einer Beschäftigung handeln. Ursache für die Zahlung des Instrumentengeldes sei aber nicht das Beschäftigungsverhältnis, sondern die Abnutzung.

Nach Beiladung der Bundesversicherungsanstalt für Angestellte, der Bundesanstalt für Arbeit, des Staatstheaters M■■■■ GmbH sowie der Barmer Ersatzkasse - Pflegekasse - (Beschluss vom 15. September 1997) hat das Sozialgericht Darmstadt durch Urteil vom 10. Dezember 1998 den Bescheid der Beklagten vom 9. April 1997 in der Gestalt des Widerspruchsbescheids vom 14. Juli 1997 aufgehoben und festgestellt, dass das aufgrund von § 12 Abs. 2 des Tarifvertrages für die Musiker in Kulturorchestern vom 01.07.1971 gemäß dem Tarifvertrag über Instrumentengeld und Rohr-, Blatt- und Saitengeld vom 07.09.1981 gewährte Instrumentengeld nicht der Beitragspflicht zu den Beigeladenen zu 1) und 2) unterliegt. In den Entscheidungsgründen hat es ausgeführt, dass es sich bei dem Instrumentengeld um eine Art Mietzins handle, die der Musiker dafür erhalte, dass er bei seiner Tätigkeit eigene Arbeitsmittel verwende. Für diese Benutzung erhalte er ein Instrumentengeld neben der Übernahme der regelmäßig erforderlichen Instandsetzungen. Die Höhe des Instrumentengeldes korrespondiere mit der

Nutzungsdauer und den Anschaffungskosten. Ausgehend von einem Anschaffungspreis von 7.000,00 DM im Jahre 1983 für ein Englischhorn und einer Nutzungsdauer von 15 Jahren habe das Instrumentengeld ab 1. Oktober 1986 31,50 DM im Monat betragen, das heißt bei einer geplanten Nutzungsdauer von 180 Monaten insgesamt 5.670,00 DM. Angesichts dessen könne nicht davon ausgegangen werden, dass hiermit dem Musiker ein zusätzlicher Lohnbestandteil zugeführt werden solle. Zwar habe der Bundesfinanzhof hiervon abweichend die Lohnsteuerpflicht des Instrumentengeldes bejaht. Dieser Entscheidung komme aber im Rahmen der Sozialversicherung keine Bindungswirkung zu.

Gegen dieses der Beklagten mit Empfangsbekanntnis am 23. Februar 1999 zugestellte Urteil richtet sich die mit Schriftsatz vom 4. März 1999 - eingegangen beim Hessischen Landessozialgericht in Darmstadt am 9. März 1999 - eingelegte Berufung, mit der sich die Beklagte gegen die getroffene Entscheidung des Sozialgerichts wendet. Auch wenn Steuerrecht und Sozialversicherungsrecht unterschiedliche Funktionen hätten, sei die steuer- und sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Arbeitsentgelt weitgehend einheitlich, so dass die Entscheidung des BFH auch in Bezug auf die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des Instrumentengeldes maßgebend, wenn auch nicht bindend sei. Entgegen der Auffassung des Sozialgerichts sei auch für die sozialversicherungsrechtliche Beurteilung des Instrumentengeldes beachtlich, dass der Kläger über sein längerfristig nutzbares Eigentum frei verfügen, es zum Beispiel veräußern, verleihen oder verschenken könne. Das Instrumentengeld sei somit steuerbar. Hinzu komme, dass Instrumentengeld von der Höhe her nicht als Mietzins oder Auslagensatz angesehen werden könne, da der Kläger die Anschaffungskosten des Instruments im Rahmen von Werbungskosten abschreiben könne. Im Hinblick auf diese Möglichkeit könne letztlich nur der Differenzbetrag zwischen den Anschaffungskosten und den Steuererstattungen einen „Mehraufwand“ für den Kläger darstellen. Die von der Beigeladenen zu 3) gezahlte Entschädigung für die dienstliche Nutzung eines eigenen Instruments übersteige mithin den tatsächlichen Aufwand des Klägers.

Die Beklagte beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Darmstadt vom 10. Dezember 1998 aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.

Er hält das Urteil des Sozialgerichts für zutreffend und bezieht sich zur Begründung auf die Entscheidungsgründe und sein bisheriges Vorbringen. Die Beklagte habe bei ihrer steuerrechtlichen Argumentation übersehen, dass Instrumentengeld lohnsteuerpflichtig sei, so dass die Steuererstattung im Rahmen der Werbungskosten hierfür einen Ausgleich darstelle. Un-

zutreffend sei ferner die Behauptung der Beklagten, dass der Kläger über sein Instrument frei verfügen könne.

Die Beigeladenen zu 1), 2), 4) haben sich dem Antrag der Beklagten, die Beigeladene zu 3) dem Antrag des Klägers, angeschlossen.

Die Beteiligten haben sich schriftsätzlich mit einer Entscheidung des Senats ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.

Hinsichtlich des Vorbringens der Beteiligten im Übrigen wird auf den weiteren Inhalt der Gerichtsakte und der beigezogenen Verwaltungsakte der Beklagten und der Beigeladenen zu 1) verwiesen.

### Entscheidungsgründe:

Der Senat konnte im Einverständnis der Beteiligten über die Berufung der Beklagten ohne mündliche Verhandlung entscheiden (§ 124 Abs. 2 Sozialgerichtsgesetz -SGG-).

Die Berufung ist zulässig, denn sie ist form- und fristgerecht eingelegt sowie an sich statthaft (§§ 143, 151 SGG).

Die Berufung ist auch sachlich begründet.

Das Urteil des Sozialgerichts Darmstadt musste aufgehoben werden, denn der angefochtene Feststellungsbescheid der Beklagten in Gestalt des Widerspruchsbescheids ist rechtmäßig. Das dem Kläger neben dem Gehalt sowie einem steuer- und sozialversicherungsfreien Auslagensatz (Rohr-, Blatt- und Saitengeld) monatlich in Höhe von 46,00 DM (am 1. Januar 1996) gezahlte Instrumentengeld unterliegt der Versicherungspflicht in der Rentenversicherung und der Beitragspflicht zur Bundesanstalt für Arbeit.

Nach § 28 h Abs. 2 Satz 1 Sozialgesetzbuch - Gemeinsame Vorschriften (SGB IV) entscheidet die Einzugsstelle über die Versicherungspflicht und Beitragshöhe in der Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung sowie nach dem Recht der Arbeitsförderung; sie erlässt auch den Widerspruchsbescheid. Zuständige Einzugsstelle für den Gesamtsozialversicherungsbeitrag ist gemäß § 28 i Satz 1 SGB IV die Krankenkasse, von der die Krankenversicherung durchge-

führt wird. Hiernach hat die Beklagte, bei der der Kläger freiwillig krankenversichert ist, auf dessen Antrag vom 23. Juli 1996 für die Zeit ab 1. Januar 1996 die streitgegenständlichen Bescheide als zuständige Einzugsstelle erlassen. Auch in der Sache selbst ist die Heranziehung des monatlich zusammen mit dem Gehalt gezahlten Instrumentengeldes zur Sozialversicherung nicht zu beanstanden.

Beitragspflichtige Einnahmen sind bei Personen, die gegen Arbeitsentgelt beschäftigt werden, das Arbeitsentgelt aus der versicherungspflichtigen Beschäftigung (§§ 162 Nr. 1 Sozialgesetzbuch - Gesetzliche Rentenversicherung - SGB VI, 342 Sozialgesetzbuch - Arbeitsförderung - SGB III). Arbeitsentgelt sind gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung (§ 7 SGB IV), 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.

Unter diese umfassende Begriffsbestimmung fällt das Instrumentengeld, das der Arbeitgeber nach den vorliegend anwendbaren tarifvertraglichen Regelungen für „die Abnutzung“ eines eigenen Instrumentes „zu gewähren“ hat, soweit dem beschäftigten Musiker ein Instrument nicht zur Verfügung gestellt wird (§ 12 Abs. 2 des Tarifvertrages für Musiker in Kulturorchestern, Blatt 14 der Gerichtsakte). Maßgebend und ausreichend ist im Hinblick auf die weite Fassung der gesetzlichen Begriffsbestimmung, dass es sich bei dem Instrumentengeld um eine Einnahme aus der Beschäftigung als Musiker handelt; die Zahlung also nur im Zusammenhang mit dem bestehenden Arbeitsverhältnis erfolgt. Deshalb ist eine Zuwendung oder Leistung immer dann Entgelt im Sinne der gesetzlichen Bestimmung, wenn sie ohne das Bestehen des Beschäftigungsverhältnisses nicht denkbar wäre (vgl.: Figge, Sozialversicherungshandbuch, Stand: September 2002, 5.3; Krauskopf, Soziale Krankenversicherung, Kommentar, Stand: April 2002, § 14 Rdnrn. 6 ff. m.w.N.). Im Hinblick darauf gehören selbst Leistungen Dritter (Trinkgeld) oder unter Arbeitnehmern verlorene Zuwendungen (u. a. Krauskopf, a.a.O.) zum beitragspflichtigen Arbeitsentgelt.

Unterliegt somit nach dieser Grundnorm des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV das dem Kläger monatlich gezahlte Instrumentengeld grundsätzlich der Sozialversicherungs- und Beitragspflicht, kann eine hiervon abweichende Beurteilung nur in Betracht kommen, wenn im Unterschied hierzu gesetzliche Regelungen des Sozialrechts hierfür eine Grundlage böten. Steuerrechtliche

Regelungen sind - insoweit ist dem Kläger und der Beigeladenen zu 3) zuzustimmen - grundsätzlich nicht beachtlich, denn der Entgeltbegriff des SGB IV ist von dem im Steuerrecht geltenden Entgeltbegriff zu trennen. Der Gesetzgeber wollte mit der Definition in § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV eine eigenständige Regelung für den Geltungsbereich dieses Gesetzes treffen, um der unterschiedlichen Funktion von Steuern und Sozialversicherungsbeiträgen Rechnung zu tragen. Insbesondere sollte eine bis zum Inkrafttreten des SGB IV als unbefriedigend angesehene Situation behoben und zukünftig verhindert werden, dass sich spezifisch steuerrechtliche Entscheidungen weiterhin auf den Entgeltbegriff und damit auf die Beitragsbemessung in der Sozialversicherung auswirken (Krauskopf, a.a.O., Rdnrn. 2, 3).

Obwohl eine generelle Bindung an das Lohnsteuerrecht nach geltendem Recht nicht mehr besteht, gelten steuerrechtliche Regelungen auch im Bereich des SGB IV, soweit der Gesetzgeber hierauf ausdrücklich Bezug genommen hat. Zugunsten des Klägers ergibt sich hieraus aber nichts anderes.

Nach § 14 Abs. 1 Satz 2 SGB IV gelten steuerfreie Aufwandsentschädigungen und die in § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes genannten steuerfreien Einnahmen nicht als Arbeitsentgelt. § 3 Nr. 26 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist vorliegend von vornherein nicht einschlägig, da Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten betroffen sind. Das Instrumentengeld ist auch keine steuerfreie Aufwandsentschädigung. Weitere, wiederum an das Steuerrecht anknüpfende Ausnahmen von der Beitragspflicht, enthält die Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) als Regulativ zu § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV, der - wie ausgeführt - grundsätzlich alle Einkünfte aus unselbständiger Arbeit, unabhängig von ihrer steuerlichen Behandlung, erfasst. Nach § 17 Abs. 1 SGB IV kann durch Rechtsverordnung (ArEV) insbesondere zur Vereinfachung des Beitragseinzugs unter anderem bestimmt werden, dass ... laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse oder ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, ganz oder teilweise nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind (§ 17 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV). Dabei ist gemäß § 17 Abs. 2 SGB IV eine möglichst weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen. Vor dem Hintergrund dieser gesetzlichen Vorgabe bestimmt § 1 ArEV, dass die in § 17 Abs. 1 Nr. 1 SGB IV genannten Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen und Gehältern gewährt werden, nur unter der Voraussetzung nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind, soweit sie lohnsteuerfrei sind .... Mit dieser Einschränkung, durch die der Ordnungsgeber von seiner gesetzlichen Ermächtigung Gebrauch gemacht hat, ist für die geregelten Fälle die steuerrechtliche Behandlung maßgeb-

lich und der Beitragsbemessung zugrunde zu legen. Eine eigenständige nochmalige Prüfung kommt deshalb nicht in Betracht und würde im Übrigen dem gesetzgeberischen Ziel einer Vereinfachung des Beitragseinzugs (§ 17 Abs. 1 SGB IV) zuwiderlaufen.

An einen Musiker gezahlte Instrumentengelder sind aber nicht von der Lohnsteuer befreit, wie der Bundesfinanzhof durch Urteil vom 21. August 1995 (BFHE 178, 350 = USK 9550) zu der auch vorliegend zu beurteilenden Tarifregelung entschieden hat. Das Instrumentengeld ist hiernach keine nach § 3 Nr. 30 EStG steuerfreie Entschädigung für die betriebliche Benutzung von Werkzeugen eines Arbeitnehmers und kein Auslagenersatz nach § 3 Nr. 50 EStG wie das neben dem Instrumentengeld gezahlte Rohr-, Blatt- und Saitengeld. Das Instrumentengeld ist nach den Ausführungen des BFH in der genannten Entscheidung, auf die im Einzelnen zur Vermeidung von Wiederholungen verwiesen wird, eine Leistung des Arbeitgebers auf Gegenstände von mehrjähriger Nutzungsdauer und nicht geringem Wert, die im Eigentum des Arbeitnehmers stehen und bei diesem zu einer Bereicherung führen. Bei Ersatzleistungen auf derartige Gegenstände spreche eine generelle Vermutung dafür, dass es sich um steuerbaren Arbeitslohn (Werbungskostenersatz) handele, denn der Arbeitnehmer könne über sein längerfristig nutzbares Eigentum frei verfügen, es zum Beispiel veräußern, verleihen oder verschenken. Unterliegt somit steuerrechtlich das nach § 12 Abs. 2 des Tarifvertrages für Musiker in Kulturorchestern gezahlte Instrumentengeld der Lohnsteuerpflicht, müssen hierfür wegen der hieran erfolgten Anknüpfung in § 1 ArEV vorliegend auch Beiträge zur Rentenversicherung und zur Bundesanstalt für Arbeit entrichtet werden. Etwas anderes ergibt sich schließlich auch nicht aus § 2 ArEV, wonach dem Arbeitsentgelt solche Bezüge nicht zuzurechnen sind, die nach § 40 EStG der Pauschalversteuerung unterliegen, denn eine pauschale Versteuerung durch den Arbeitgeber, die Beigeladene zu 3), erfolgt vorliegend nicht.

Da die Entscheidung der Beklagten insgesamt nicht zu beanstanden war, war auf die Berufung das angefochtene Urteil aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 SGG.

Die Revision war wegen grundsätzlicher Bedeutung gemäß § 160 Abs. 2 Nr. 1 SGG zuzulassen.