



# SÄCHSISCHES LANDESSOZIALGERICHT

IM NAMEN DES VOLKES

## URTEIL

In dem Rechtsstreit

A....

- Kläger und Berufungsbeklagter -

Prozessbevollmächtigter: Rechtsanwalt B....

gegen

Freistaat Sachsen vertreten durch das Sächs. Staatsministerium des Innern, dieses  
vertreten durch das Polizeiverwaltungsamt, Neuländer Straße 60, 01129 Dresden

- Beklagte und Berufungsklägerin -

hat der 4. Senat des Sächsischen Landessozialgerichts auf die mündliche Verhandlung vom 23. Januar 2018 in Chemnitz durch die Vorsitzende Richterin am Landessozialgericht Schneider, den Richter am Landessozialgericht Zimmer, die Richterin am Landessozialgericht Habelt und die ehrenamtlichen Richter Herr Czich und Frau Beckert für Recht erkannt:

- I. Auf die Berufung des Beklagten wird das Urteil des Sozialgerichts Dresden vom 25. Februar 2011 abgeändert.  
Für die Zeit vor dem 24.3.2009 wird der Beklagte verpflichtet, den Kläger über die teilweise Rücknahme des Bescheides vom 22.9.1997 in der Fassung des Bescheides vom 18.6.2009 und des Widerspruchsbescheides vom 1.12.2009 hinaus unter Beachtung der Rechtsauffassung des Senates neu zu bescheiden.

Im Übrigen wird die Berufung des Beklagten zurückgewiesen.

- II. Der Beklagte hat dem Kläger dessen notwendige außergerichtliche Kosten für alle Rechtszüge zu erstatten.
- III. Die Revision wird nicht zugelassen.

### **Tatbestand**

Der Kläger begehrt die Berücksichtigung im Zeitraum von Mai 1960 bis September 1990 erzielten Verpflegungsgeldes als weiteres Arbeitsentgelt nach dem Anspruchs- und Anwartschaftsüberführungsgesetz (AAÜG).

Der im September 1938 geborene Kläger trat zum 15.3.1957 in ein Dienstverhältnis bei der Deutschen Volkspolizei der DDR ein und war bis 30.9.1990, zuletzt im Dienstgrad eines VP-Hauptkommissars, beim Transportpolizei-Revier Z.... tätig. In dieser Tätigkeit unterlag der Kläger seit 1.3.1960 dem Sonderversorgungssystem der Angehörigen der Deutschen Volkspolizei, der Organe der Feuerwehr und des Strafvollzugs (Ordnung Nr. 11/72 des Ministeriums des Innern und Chef der Deutschen Volkspolizei über die soziale Leistungsgewährung, Versorgungsordnung, VSO-MdI vom 1.7.1954; Anlage 2 Nr. 2 zum AAÜG). Seit 1.10.1990 bezog er nach den Bestimmungen der Versorgungsordnung eine befristete erweiterte Versorgung (Rentenbescheid vom 12.9.1990). Seit 1.10.1998 bezieht der Kläger eine Altersrente wegen Arbeitslosigkeit (Rentenbescheid vom 14.10.1998).

Mit bindendem Überführungsbescheid vom 22.9.1997 stellte das Polizeipräsidium Y.... die Zeiten der Zugehörigkeit des Klägers zur Sonderversorgung der Angehörigen der Deutschen Volkspolizei, der Organe der Feuerwehr und des Strafvollzuges vom 15.3.1960 bis 31.8.1979 und vom 5.7.1980 bis 31.12.1991 sowie die in den Zeiten bis 30.9.1990 erzielten Entgelte unter Einschluss an den Kläger gezahlten Wohnungsgeldes fest. Nicht berücksichtigt hatte der Sonderversorgungsträger dem Kläger monatlich gewährtes Verpflegungsgeld. Zudem stellte das Polizeipräsidium Zeiten der Unterbrechung der Beitragspflicht (Besuch der Bezirksparteischule vom 1.9.1979 bis 4.7.1980; Krankheitszeiten sowie Zeiten des Bezugs der befristet erweiterten Versorgung) fest.

Mit Schreiben vom 21.3.2009, eingegangen bei dem Beklagten am 24.3.2009, beantragte

der Kläger unter Hinweis auf die Entscheidung des Bundessozialgerichts (BSG) zur Berücksichtigung von Jahresendprämien (B 4 RS 4/06 R) die Überprüfung des Feststellungsbescheides vom 22.9.1997. Er machte die zusätzliche Berücksichtigung an ihn gezahlter Zuschläge und Abgeltungen - ohne diese konkret zu beziffern - als Arbeitsentgelt geltend.

Nach Überprüfung korrigierte die Landespolizeidirektion Zentrale Dienste Sachsen mit Bescheid vom 18.6.2009 den Bescheid vom 22.9.1997 wegen eines Rechenfehlers für die Zeit vom 1.1.1979 bis 31.12.1979. Im Jahr 1979 seien Entgelte bis zum 2.9.1979 zu berücksichtigen und die Zeit der Unterbrechung durch den Besuch der Bezirksparteischule erst ab dem 3.9.1979 festzustellen. Im Übrigen lehnte der Beklagte eine Änderung der bisherigen Entgeltfeststellungen ab. Den Widerspruch wies die Landespolizeidirektion Zentrale Dienste Sachsen mit Widerspruchsbescheid vom 1.12.2009 zurück. Eine Anerkennung weiterer Entgelte könne der Kläger nicht beanspruchen. Gezahlte Zuschläge und Abgeltungen seien vom Begriff des Arbeitsentgeltes nicht erfasst. Der Arbeitsentgeltbegriff nach § 6 Abs. 1 AAÜG nehme zwar Bezug auf § 14 SGB IV. Der Klammerzusatz in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG, in dem auf § 256a Abs. 2 SGB VI verwiesen werde, zeige aber, dass der Gesetzgeber eine Verzahnung des Arbeitsentgeltbegriffs des SGB IV mit dem dem Grunde nach versicherbaren rentenrechtlichen Verdienst der Versicherten der Sozialversicherung habe herstellen wollen. Daraus folge, dass Leistungen, die dem Grunde nach nicht rentenrechtlich versicherbar gewesen seien und nach dem Versorgungsrecht keine Bedeutung gehabt hätten, nicht überführt werden könnten. Der Beklagte wies auf den Aufwandsersatzcharakter der streitigen Zahlungen hin.

Mit der am 18.12.2009 beim Sozialgericht Dresden erhobenen Klage hat der Kläger sein Ziel zur Feststellung weiterer ihm während seines Dienstverhältnisses zugeflossener Zulagen, Zuschläge und persönlicher Vergütungen als Arbeitsentgelt geltend gemacht. Für eine Berücksichtigung als Arbeitsentgelt komme es nach § 6 Abs. 1 AAÜG nicht darauf an, ob die vorliegend streitigen Entgeltbestandteile im Zeitpunkt des Zuflusses in der früheren DDR der Beitrags- und/oder Steuerpflicht unterlegen hätten. Nach der Rechtsprechung des BSG bestimme sich das Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 AAÜG nach § 14 SGB IV in der zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG am 1.8.1991 geltenden Fassung. Die Bezugnahme des Beklagten auf § 256a Abs. 2 SGB VI gehe daher fehl. Dies folge gerade auch aus dem Urteil des BSG vom 23.8.2007 (B 4 RS 4/06 R), nach dem maßgeblich sei, ob Arbeitsentgelt im Sinne des § 14 SGB IV vorliege. Dies

sei hier der Fall, denn die streitigen Zahlungen seien ihm nur für die Dauer des Dienstverhältnisses und nur im Zusammenhang mit diesem nach der Besoldungsordnung gezahlt worden. Die Höhe des hier allein streitigen Verpflegungsgeldes sei in den Besoldungsstammkarten ausgewiesen und damit konkret feststellbar.

Der Beklagte ist weiterhin davon ausgegangen, dass nur solche Zahlungen zu berücksichtigen seien, die einen Gegenwert für die erbrachte Arbeitsleistung darstellten. Das Verpflegungsgeld sei keine "Form der Verteilung nach Arbeitsleistung" und auch nicht Besoldungsbestandteil gewesen. Entsprechend der Verpflegungsordnung Nr. 18/87 vom 21.11.1986 habe das Verpflegungsgeld einen Ersatz für die Nichtteilnahme an der Vollverpflegung und somit eine Sozialleistung dargestellt. Sozialleistungen und Aufwandsentschädigungen stellten aber kein Arbeitsentgelt dar. Der Beitragspflicht in der Sozialversicherung der DDR hätten nur die Dienstbezüge unterlegen, nicht aber die hier streitigen Zahlungen von Verpflegungsgeld. Eine Berücksichtigung von Zahlungen komme nur in Betracht, soweit es um Verdienste gehe, die auch nach DDR-Recht renten- oder versorgungsrechtliche Auswirkungen gehabt hätten. Sollten die hier streitigen Zahlungen berücksichtigt werden, hätte dies eine Privilegierung von Personengruppen zur Folge, die sachlich nicht zu rechtfertigen sei und woraus unüberschaubare Anschlussforderungen im Hinblick auf Art. 3 Grundgesetz (GG) entstehen könnten.

Der Beklagte hat dem Sozialgericht die Besoldungsstammkarten des Klägers in Kopie, die Ordnung Nr. 18/87 - Verpflegungsordnung - vom 21.11.1986 in Kopie sowie Aufstellungen über die Höhe des dem Kläger gezahlten Verpflegungsgeldes im Zeitraum von Mai 1960 bis September 1990 vorgelegt.

Das Sozialgericht hat nach mündlicher Verhandlung mit Urteil vom 25.2.2011 der Klage stattgegeben und den Beklagten verpflichtet, in Form von Verpflegungsgeld bezogene Arbeitsentgelte zusätzlich wie folgt festzustellen:

- vom 1.5.1960 bis 31.12.1960 in Höhe von 820,75 Mark,
- vom 1.1.1961 bis 31.12.1961 in Höhe von 1.222,75 Mark,
- vom 1.1.1962 bis 31.12.1962 in Höhe von 1.222,75 Mark,
- vom 1.1.1963 bis 31.12.1963 in Höhe von 1.222,75 Mark,
- vom 1.1.1964 bis 31.12.1964 in Höhe von 1.226,10 Mark,
- vom 1.1.1965 bis 31.12.1965 in Höhe von 1.222,75 Mark,
- vom 1.1.1966 bis 31.12.1966 in Höhe von 1.222,75 Mark,
- vom 1.1.1967 bis 31.12.1967 in Höhe von 1.222,75 Mark,

vom 1.1.1968 bis 31.12.1968 in Höhe von 1.226,10 Mark,  
vom 1.1.1969 bis 31.12.1969 in Höhe von 1.222,75 Mark,  
vom 1.1.1970 bis 31.12.1970 in Höhe von 1.219,38 Mark,  
vom 1.1.1971 bis 31.12.1971 in Höhe von 1.372,11 Mark,  
vom 1.1.1972 bis 31.12.1972 in Höhe von 1.372,50 Mark,  
vom 1.1.1973 bis 31.12.1973 in Höhe von 1.369,80 Mark,  
vom 1.1.1974 bis 31.12.1974 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1975 bis 31.12.1975 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1976 bis 31.12.1976 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1977 bis 31.12.1977 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1978 bis 31.12.1978 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1979 bis 31.12.1979 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1980 bis 31.12.1980 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1981 bis 31.12.1981 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1982 bis 31.12.1982 in Höhe von 1.471,45 Mark,  
vom 1.1.1983 bis 31.12.1983 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1984 bis 31.12.1984 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1985 bis 31.12.1985 in Höhe von 1.552,20 Mark,  
vom 1.1.1986 bis 31.12.1986 in Höhe von 1.598,10 Mark,  
vom 1.1.1987 bis 31.12.1987 in Höhe von 1.644,00 Mark,  
vom 1.1.1988 bis 31.12.1988 in Höhe von 1.644,00 Mark,  
vom 1.1.1989 bis 31.12.1989 in Höhe von 1.644,00 Mark,  
vom 1.1.1990 bis 30.09.1990 in Höhe von 1.107,00 Mark.

Die tenorierte Höhe des Verpflegungsgeldes entspreche der mit Schreiben vom 25.2.2011 übergebenen Aufstellung des Beklagten.

Der Kläger habe nach § 8 Abs. 1 AAÜG einen Anspruch darauf, dass der Beklagte das ihm während seiner Dienstzeit gewährte Verpflegungsgeld als Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG anerkenne. Zwar definiere § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nicht den Begriff des Arbeitsentgelts. Das BSG habe aber klargestellt (vgl. Urteil vom 4.5.1999 - B 4 RA 6/99 R = SozR 3-8570 § 8 Nr. 3; Urteil vom 23.8.2007 - B 4 RS 4/06 R = SozR 4-8570 § 6 Nr. 4), dass das Arbeitsentgelt im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nach § 14 SGB IV zu bestimmen sei. Eine Anknüpfung an das DDR-Recht komme nicht in Betracht. Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV sei Arbeitsentgelt 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 oder ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden. Nach

dieser Definition sei das gewährte Verpflegungsgeld eine laufende Einnahme aus einer Beschäftigung, zumal nach dem Wortlaut ein mittelbarer (innerer, sachlicher) Zusammenhang mit der Beschäftigung ausreiche. Der Einwand des Beklagten, das BSG stelle zur Bewertung einer Zulage als Arbeitsentgelt auf deren Sinn ab, greife nicht durch. Zwar sei zutreffend, dass die betreffenden Entgelte Lohncharakter haben müssten. Dies sei für das gewährte Verpflegungsgeld aber der Fall.

Nach der Besoldungsordnung des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei stelle das Verpflegungsgeld ebenso wie u.a. das Wohnungsgeld eine neben der Besoldung zu zahlende persönliche Vergütung dar, die mit Beginn des Dienstverhältnisses entstanden sei und mit dessen Auflösung ende (Abschnitt A Nr. II.1 der Besoldungsordnungen). Für einen Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis spreche auch, dass es sich bei dem Verpflegungsgeld um eine finanzielle Abgeltung der im Rahmen des Dienstverhältnisses als Sachleistung gewährten Vollverpflegung gehandelt habe und dieses nur gezahlt worden sei, wenn der Angehörige der Deutschen Volkspolizei nicht an der Vollverpflegung teilgenommen habe (Abschnitt F Nr. 1.1 der Besoldungsordnungen). Hier bestehe zumindest ein mittelbarer Zusammenhang der streitigen Entgelte mit der Beschäftigung, der nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV für den Arbeitsentgeltcharakter der Zahlungen ausreiche. Das Verpflegungsgeld sei auch nicht nach § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV i.V.m. § 1 der Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) ausnahmsweise nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, weil es am 1.8.1991 lohnsteuerfrei gewesen wäre. Eine Steuerfreiheit des Verpflegungsgeldes ergebe sich weder aus § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 noch aus § 3 Nr. 4 des Einkommenssteuergesetzes (EStG) in der zum 1.8.1991 (Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG) geltenden Fassung (vom 7.9.1990 bis 2.11.1992). Damit sei der Beklagte verpflichtet, die sich aus den Besoldungsstammkarten des Klägers ergebenden Beträge des gewährten Verpflegungsgeldes als weiteres Arbeitsentgelt gemäß § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG zu berücksichtigen.

Die Berufung des Beklagten hat das Sächsische Landessozialgericht mit Urteil vom 2.12.2013 zurückgewiesen. Zu Recht habe das Sozialgericht den Beklagten verpflichtet, das an den Kläger seit Mai 1960 bis September 1990 gezahlte und der Höhe nach in den Besoldungsstammkarten ausgewiesene Verpflegungsgeld als weiteres Arbeitsentgelt zu berücksichtigen. Die gezahlten persönlichen Vergütungen in Form von Verpflegungsgeld seien Bestandteil des nach dem AAÜG zugrunde zu legenden erzielten Arbeitsentgelts. Der Begriff des "Arbeitsentgelts" i.S. von § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG bestimme sich nach § 14 SGB IV, wie das BSG bereits entschieden habe. Soweit der Arbeitsentgeltbegriff

aufgrund des § 1 Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) von Vorschriften des Steuerrechts abhängt, sei das am 1.8.1991 - dem Tag des Inkrafttretens des AAÜG - geltende Steuerrecht maßgeblich. Das Verpflegungsgeld sei Arbeitsentgelt i.S. von § 14 SGB IV, weil es sich dabei um eine Einnahme aus dem Dienstverhältnis gehandelt habe, auf die nach der Besoldungs-Ordnung Nr. 27/89 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei vom 2.3.1989 ab dem Einstellungstag bis zum Entlassungstag bei Nichtteilnahme an der Vollverpflegung ein "Anspruch" in Höhe eines monatlich konstanten Durchschnittsbetrags (vgl. Verpflegungsordnung Nr. 18/87 vom 21.11.1986) bestanden habe. Verpflegungsgelder seien - als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit - nach dem einschlägigen Bundesrecht am 1.8.1991 auch lohnsteuerpflichtig gewesen und keinesfalls - als "notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung" - ganz überwiegend aus eigenbetrieblichen Interessen gewährt worden. Ferner sei das Verpflegungsgeld auch nicht nach § 3 Nr. 4 Buchst. c) EStG steuerfrei gewesen, weil diese Vorschrift nur Zuschüsse "im Einsatz" erfasse. Es sei aber weder vorgetragen noch ergebe sich sonst ein Hinweis darauf, dass das gezahlte Verpflegungsgeld wegen der Teilnahme an außerhalb des normalen Dienstortes geleisteten besonderen Einsätzen gewährt worden wäre. Schließlich sei auch nicht ersichtlich, dass es sich bei dem Verpflegungsgeld um eine steuerfreie Aufwandsentschädigung oder um Zehrgeld gehandelt haben könnte. Denn es habe in erster Linie der eigenen Unterhaltssicherung gedient und keine Verpflegungsmehraufwendungen abgegolten.

Hiergegen hat der Beklagte die vom LSG zugelassene Revision eingelegt, auf die das BSG mit Urteil vom 30.10.2014 () das Urteil des Sächsischen Landessozialgerichts aufgehoben und die Sache zur weiteren Tatsachenfeststellung an das LSG zurückverwiesen hat.

In dem somit wieder eröffneten Berufungsverfahren hält der Beklagte an seiner Rechtsansicht fest, dass das dem Kläger gezahlte Verpflegungsgeld nicht als Arbeitsentgelt im Sinne des § 14 Abs. 1 SGB IV zu qualifizieren sei. Bei dem Verpflegungsgeld handele es sich lediglich um eine arbeitgeberseitige Zuwendung, die sich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler und sozialpolitischer Zielsetzungen darstelle. Ihm sei kein Lohncharakter und keine versorgungsrechtliche Bedeutung zugekommen. Das Verpflegungsgeld sei widerruflich, nicht ruhegehaltstfähig und nicht Spiegelbild der individuellen Arbeitsleistung gewesen.

Die Versorgung der Werkstätigen im Betrieb sei ein fester Bestandteil der Sozialpolitik des sozialistischen Staates insgesamt und somit Ausdruck sozialpolitischer Fürsorge

gewesen. Daher seien im Zuge des Gesetzes zur Abschaffung der Lebensmittelkarten vom 28.5.1958 auch Vorkehrungen getroffen worden, andere Verpflegungsverpflichtungen für die Arbeiter und Angestellten zu schaffen. Auf die Verordnung über die Gemeinschaftsverpflegung vom 28.5.1958 für Arbeiter und Angestellte sei daher zu verweisen. Der vom Kläger angesprochene Lohnzuschlag sei daneben nur ein weiterer Baustein gewesen, den Lebensstandard der werktätigen Bevölkerung und insbesondere auch die Verpflegung zu sichern. Der Zuschlag sei nach § 6 Abs. 3 Satz 2 der Lohnzuschlagsverordnung vom 29.5.1958 ausdrücklich kein Bestandteil des Arbeitslohnes und bei der Berechnung von Durchschnittsverdiensten nicht zu berücksichtigen gewesen. Das sozialpolitische und fürsorgerechtliche Ziel, alle Werktätigen in der DDR umfassend und ausreichend zu versorgen, sei auch nach Abschaffung der Lebensmittelkarten das primäre Ziel der daraufhin geregelten Verpflegungsverpflichtungen gewesen. Für den Bereich der bewaffneten Organe sei daher bereits mit der Anordnung Nr. 20/54 vom 21.6.1954 - Normen für Gemeinschaftsverpflegung - das Ziel verfolgt worden, durch eine ausreichende, zweckmäßige und qualitätsmäßig gute Ernährung eine Voraussetzung für die Erreichung einer hohen Leistungsfähigkeit aller Volkspolizei-Angehörigen zu schaffen. Damit habe die Zahlung von Verpflegungsgeld ausschließlich einen betriebsfunktionalen Zusammenhang zur Erreichung und Erhaltung einer hohen Leistungsfähigkeit der VP-Angehörigen gehabt. Eine Entlohnung für geleistete und tatsächlich erbrachte Arbeit sei insofern nicht der mit der Auszahlung des Verpflegungsgeldes verfolgte Zweck gewesen. Das Verpflegungsgeld, als Surrogat der Vollverpflegung, habe den nicht kasernierten Angehörigen der bewaffneten Organe auch nicht als Entgelt zur freien Verfügung gestanden, sondern sei zwingend und uneingeschränkt für die Durchführung der Selbstverpflegung einzusetzen gewesen. Zur Ergänzung des Vorbringens wird auf die Schriftsätze vom 4.11.2015 (Bl. 390 ff. d.A.), vom 26.9.2017 (Bl. 425 ff. d.A.) und vom 7.11.2017 (Bl. 430 ff. d.A.) verwiesen.

Der Beklagte beantragt,

das Urteil des Sozialgerichts Dresden vom 25.2.2011 aufzuheben und die Klage abzuweisen.

Der Kläger beantragt,

die Berufung zurückzuweisen.



Er hält die erstinstanzliche Entscheidung für zutreffend. Sie stehe in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BSG. Im Hinblick auf die steuerliche Bewertung der Zahlung von Verpflegungsgeld sei nach der ständigen Rechtsprechung des BSG auf den Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG zum 1.8.1991 abzustellen, zu dem - von dem Beklagten auch nicht bestritten - das gewährte Verpflegungsgeld steuerpflichtig gewesen ist. Ziel der mit Befehl des Ministers des Innern Nr. 24/60 vom 22.4.1960 erfolgten Einführung des Verpflegungsgeldes sei eine weitere Verbesserung der Lebenslage der Angehörigen der Deutschen Volkspolizei und insoweit eine Behebung der im Verhältnis zu den Verdienstmöglichkeiten in der volkseigenen Wirtschaft sowie der Besoldung der Angehörigen der NVA als auch der Grenz- und Bereitschaftspolizei eingetretenen Diskrepanz zur Besoldung der Angehörigen des Ministeriums des Innern gewesen. Die grundsätzlichen Regelungen aus dem Befehl Nr. 24/60 vom 22.4.1960 seien in der Ordnung Nr. 18/68 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei vom 1.7.1968 - Ordnung über die Verpflegungsversorgung -, der Ordnung Nr. 18/74 vom 20.12.1973 und der Ordnung Nr. 18/87 vom 21.11.1986 fortgeschrieben worden. Im Übrigen wird auf die Schriftsätze vom 9.8.2011 (Bl. 256 ff. d.A.), vom 17.9.2015 (Bl. 322 ff. d.A.) und vom 12.7.2017 (Bl. 407 d.A.) Bezug genommen.

Dem Berufungsgericht haben vorgelegen

- die Anordnung des Ministers des Innern der Deutschen Demokratischen Republik Nr. 20/54 vom 21.6.1954 (Inhalt: Normen für Gemeinschaftsverpflegung),
- die Dienstanweisung des Ministers des Innern Nr. 14/58 vom 29.5.1958 (Inhalt: Abschaffung der Lebensmittelkarten),
- der Beschluss über die Einführung von Wohnungs- und Verpflegungsgeld für die Angehörigen der bewaffneten Organe des Ministeriums des Innern vom 21.4.1960 und die entsprechende Vorlage für das Sekretariat des Zentralkomitees der Sozialistischen Einheitspartei Deutschlands,
- der Befehl des Ministers des Innern Nr. 24/60 vom 22.4.1960,
- die Ordnung Nr. 18/68 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei - Ordnung über die Verpflegungsversorgung - vom 1.7.1968,
- die Ordnung Nr. 18/74 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei über die Verpflegungsversorgung - Verpflegungsordnung - vom 20.12.1973,

- die Ordnung Nr. 18/87 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei über die Organisation und Sicherstellung der Verpflegungsversorgung - Verpflegungsordnung - vom 21.11.1986,
- die Ordnung über die Besoldung der Angehörigen der Deutschen Volkspolizei sowie der Organe Feuerwehr, Strafvollzug und Luftschutz des Ministeriums des Innern - Besoldungsordnung - vom 10.5.1965,
- ein Stellenplan-Stellenüberwachungsliste für das Rechnungsjahr 1961,
- eine Aufstellung des Soll an VP- und Zivilplanstellen mit Stand vom 1.7.1986,
- eine Aufstellung der Verteilung der Planstellenkontingente mit dem Stand vom 1.1.1990 sowie
- ein Auszug aus der Ordnung Nr. 27/89 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei über die Besoldung - Besoldungsordnung - vom 2.3.1989.

Wegen der weiteren Einzelheiten wird Bezug genommen auf den Inhalt der Gerichtsakten und auf die beigezogene Verwaltungsakte, die Gegenstand der mündlichen Verhandlung gewesen sind.

### **Entscheidungsgründe**

Die form- und fristgerecht eingelegte Berufung des Beklagten (§§ 143, 151 Sozialgerichtsgesetz [SGG]) ist zulässig, jedoch unbegründet.

Zu Recht hat das Sozialgericht den Beklagten verpflichtet, das an den Kläger seit Mai 1960 bis September 1990 gezahlte und der Höhe nach in den Besoldungsstammkarten ausgewiesene Verpflegungsgeld als weiteres Arbeitsentgelt zu berücksichtigen. Die gezahlte persönliche Vergütung in Form von Verpflegungsgeld ist Bestandteil des nach dem AAÜG zugrunde zu legenden erzielten Arbeitsentgelts.

Rechtsgrundlage für den geltend gemachten Anspruch ist § 44 Zehntes Buch Sozialgesetzbuch (SGB X), der auch im Rahmen des AAÜG anwendbar ist (§ 8 Abs. 3 Satz 2 AAÜG). Danach ist ein nicht begünstigender Verwaltungsakt zurückzunehmen, soweit er anfänglich rechtswidrig ist. Der Verwaltungsakt ist immer mit Wirkung für die Zukunft zurückzunehmen (§ 44 Abs. 2 Satz 1 SGB X), soweit er noch Rechtswirkungen hat. Die Rücknahme hat für die Vergangenheit zu erfolgen, wenn wegen der Rechtswidrigkeit des Verwaltungsaktes Sozialleistungen zu Unrecht nicht erbracht oder Beiträge zu Unrecht erhoben worden sind (§ 44 Abs. 1 Satz 1 SGB X). Das Gebot zur

rückwirkenden Rücknahme gilt nicht in bestimmten Fällen der Bösgläubigkeit (§ 44 Abs. 1 Satz 2 SGB X). Im Übrigen kann der anfänglich rechtswidrige Verwaltungsakt auch in sonstigen Fällen, also über die Fälle des § 44 Abs. 1 Satz 1 SGB X hinaus, für die Vergangenheit zurückgenommen werden (§ 44 Abs. 2 Satz 2 SGB X). Da sich § 44 Abs. 1 SGB X nur auf solche bindenden Verwaltungsakte bezieht, die - anders als die feststellenden Verwaltungsakte im Überführungsbescheid vom 22.9.1997 - unmittelbar Ansprüche auf nachträglich erbringbare Sozialleistungen i.S.d. §§ 3 ff. und 18 ff. Erstes Buch Sozialgesetzbuch (SGB I) betreffen, kann sich der Rücknahmeanspruch des Klägers nur aus § 44 Abs. 2 SGB X ergeben.

Die Voraussetzungen des § 44 Abs. 2 SGB X sind erfüllt.

Die von dem Beklagten getroffenen Feststellungen über die Höhe der vom Kläger erzielten Arbeitsentgelte, die jeweils einzelne feststellende Verwaltungsakte i.S. des § 31 SGB X sind, waren im Zeitpunkt ihres Erlasses in dem Bescheid vom 22.9.1997 mit Korrektur im Bescheid vom 18.6.2009 rechtswidrig. Neben den festgestellten laufenden Dienstbezügen (zusammengesetzt aus der jeweiligen Vergütung für Dienstgrad, Dienststellung und Dienstalster) unter Einschluss des gezahlten Wohnungsgeldes war der Beklagte verpflichtet, zusätzlich auch die an den Kläger für den Zeitraum seiner Zugehörigkeit zum Sondereversorgungssystem ab Mai 1960 bis September 1990 gezahlten Verpflegungsgelder als Bestandteil des Arbeitsentgelts feststellen.

Nach § 8 Abs. 1 Sätze 1 und 2, Abs. 2 AAÜG hat der vor der Überführung der Ansprüche und Anwartschaften zuständige Versorgungsträger dem für die Feststellung der Leistungen zuständigen Träger der Rentenversicherung unverzüglich die Daten mitzuteilen, die zur Durchführung der Versicherung und zur Feststellung der Leistungen aus der Rentenversicherung erforderlich sind. Dazu gehören auch das tatsächlich erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen des Berechtigten (oder der Person, von der sich die Berechtigung ableitet,) und die Daten, die sich nach Anwendung von §§ 6 und 7 AAÜG ergeben.

Der zuständige Versorgungsträger hat dem Berechtigten den Inhalt der Mitteilung nach § 8 Abs. 2 AAÜG durch Bescheid bekannt zu geben (§ 8 Abs. 3 Satz 1 AAÜG).

Maßstabsnorm, nach der sich bestimmt, welche Arbeitsverdienste den Zugehörigkeitszeiten zu einem Versorgungssystem der DDR zuzuordnen sind, ist § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG. Nach dieser Vorschrift ist den Pflichtbeitragszeiten nach dem AAÜG

(vgl. § 5 a.a.O.) für jedes Kalenderjahr als Verdienst (§ 256a Abs. 2 SGB VI) das erzielte Arbeitsentgelt oder Arbeitseinkommen zugrunde zu legen. Nach der nunmehr ständigen Rechtsprechung des BSG (Urteil vom 23.8.2007, B4 RS 4/06 R, SozR 4-8570 § 6 Nr. 4, RdNr. 24 ff.; Urteil vom 30.10.2014, B 5 RS 1/13 R, SozR 4-8570 § 6 Nr. 6, RdNr. 15, 16; Urteil vom 23.7.2015, B 5 RS 9/14 R, Rdnr. 13, 14; Urteil vom 29.10.2015, B 5 RS 7/14 R, Rdnr. 18 f.) bestimmt sich der Begriff des Arbeitsentgelts im Sinne des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG nach § 14 SGB IV.

Dagegen ist rechtlich nicht an das DDR-Recht anzuknüpfen. Zweck der Regelungen der §§ 5 bis 8 AAÜG ist es, die für die Bestimmung des - fiktiven - Vorleistungswerts zur bundesdeutschen Rentenversicherung relevanten Tatsachen vorzumerken, damit ab In-Kraft-Treten des SGB VI zum 1.1.1992 im gesamten Bundesgebiet der Wert des Rentenrechts nach der einheitlich anzuwendenden Rentenformel (§ 64 SGB VI) bestimmt werden konnte bzw. kann. So kann sich auch der Vorleistungswert der ehemals Zusatz- und Sonderversorgungsberechtigten nur nach Bundesrecht bestimmen mit der Folge, dass die Frage, ob in der DDR erzielte Einkünfte aus einer von einem Versorgungssystem erfassten Beschäftigung als Arbeitsentgelt zu qualifizieren sind, ausschließlich nach dem im Zeitpunkt des In-Kraft-Tretens des AAÜG am 1.8.1991 bestehenden Bundesrecht, mithin auch dem zu diesem Zeitpunkt geltenden Steuerrecht, zu beantworten ist. Etwas anderes gilt nur, soweit das Bundesrecht ausdrücklich die Anwendung von DDR-Recht angeordnet hat. Dies ist in § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG hingegen nicht erfolgt. Bei der Feststellung des erzielten Arbeitsentgelts ist somit nicht an die Verordnung der DDR über die Berechnung des Durchschnittsverdienstes und über die Lohnzahlung vom 21.12.1961 (GBl. II 1961 S. 551) anzuknüpfen, die am 3.10.1990 außer Kraft getreten ist. Ebenso wenig kommt es darauf an, ob das Arbeitsentgelt in der DDR einer Beitragspflicht (BSG, Urteil vom 2.8.2000 - B 4 RA 41/99 R) oder einer Steuerpflicht unterlag (BSG, Urteil vom 23.8.2007 - B 4 RS 4/06 R, a.a.O.). Das DDR-Recht ist allerdings als generelle Anknüpfungstatsachen sowohl hinsichtlich der zeitlichen Zuordnung als auch der Zahlungsmodalitäten des Verpflegungsgeldes im Einzelnen festzustellen.

Grundlage für die Zahlung des Verpflegungsgeldes an den Kläger waren der Befehl des Ministers des Innern Nr. 24/60 vom 22.4.1960 auf der Grundlage des Beschlusses des Ministerrates der DDR über die Einführung von Wohnungs- und Verpflegungsgeld für die Angehörigen der bewaffneten Organe des Mdl vom 21.4.1960 sowie die darauf beruhende Dienstvorschrift Nr. I/29 des Ministers des Innern vom 20.5.1963 sowie die jeweils vom Minister des Innern und Chef der Deutschen Volkspolizei erlassene Ordnung

Nr. 18/68 vom 1.7.1968 - Ordnung über die Verpflegungsversorgung - (dort: III.), ferner die Ordnung Nr. 21/73 vom 10.1.1973 - Ordnung über die Zahlung von persönlichen Vergütungen und Entschädigungen (Buchst. A I Ziff. 1 Abs. 1 b, Abs. 3; Buchst. A II Ziff. 1 Abs. 2 und 3), die Ordnung Nr. 18/74 über die Verpflegungsversorgung - Verpflegungsordnung - vom 20.12.1973 (dort: III., IV.), die Ordnung Nr. 18/77 über die Verpflegungsversorgung - Verpflegungsordnung vom 16.5.1977 und die Ordnung Nr. 18/87 über die Organisation und Sicherstellung der Verpflegungsversorgung - Verpflegungsordnung - vom 21.11.1986 (dort: B....I.).

Von dem vorliegend zugrunde zu legenden Arbeitsentgeltbegriff des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV wird das an den Kläger gezahlte und der Höhe nach in den Besoldungsstammkarten nachgewiesene Verpflegungsgeld erfasst.

Nach dieser Norm sind Arbeitsentgelt alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäftigung. Ohne Belang ist, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden oder ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung/einem Dienstverhältnis oder im Zusammenhang mit ihr/diesem erzielt werden. Dem Wortlaut des § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV entsprechend ist ausreichend, wenn ein mittelbarer (innerer, sachlicher) Zusammenhang mit der Beschäftigung besteht, weil der Arbeitsentgeltbegriff grundsätzlich weit gefasst ist. Insofern stellen grundsätzlich alle direkten oder indirekten Leistungen des Arbeitgebers eine Gegenleistung für die vom Beschäftigten zu erfüllende Arbeitspflicht dar und werden im Hinblick hierauf gewährt. Etwas anderes gilt ausnahmsweise nur dann, wenn sich für die Einnahme eine andere Ursache nachweisen lässt. Leistungen, die aus einem ganz überwiegenden eigenbetrieblichen Interesse erbracht werden, sind keine Gegenleistung für die Arbeitsleistung oder Dienstbereitschaft des Arbeitnehmers und daher kein Arbeitsentgelt. Dies gilt insbesondere für Vorteile, die sich lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen darstellen (vgl. LSG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 24.2.2016, L 16 R 649/14, juris, RdNr. 21 m.w.N.).

Ein solcher zumindest mittelbarer (innerer, sachlicher) Zusammenhang mit der Beschäftigung/dem Dienstverhältnis besteht in Bezug auf das vorliegend streitige Verpflegungsgeld, dessen Zahlung zumindest nicht ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interessen diene. Hier schließt sich der Senat nach eigener Bewertung den Entscheidungen des LSG Berlin-Brandenburg vom 24.2.2016, L 16 R 649/14, a.a.O.,

sowie des Landessozialgerichts Sachsen-Anhalt vom 13.10.2016, L 3 RS 11/15 und vom 27.4.2017, L 1 RS 3/15, jeweils dokumentiert in juris, vollumfänglich an.

Bereits aus der Präambel zum Beschluss über die Einführung von Wohnungs- und Verpflegungsgeld für die Angehörigen der bewaffneten Organe des Mdl vom 21.4.1960 folgt, dass das Verpflegungsgeld u.a. maßgeblich zur Verbesserung des Einkommens der Angehörigen der bewaffneten Organe des Mdl gezahlt werden sollte. Wie ergänzend in der Begründung zu diesem Beschluss dargestellt ist, seien insbesondere bei den Angehörigen der Deutschen Volkspolizei die Gehälter nicht wie bei anderen Angehörigen bewaffneter Organe gestiegen. Es sei daher notwendig, im Zuge der lohnpolitischen Maßnahmen zumindest mit der Zahlung von Verpflegungsgeld eine Angleichung herbeizuführen. Zwar ist weiter ausgeführt, die Zahlung u.a. von Verpflegungsgeld sei "zur Einschränkung der starken Fluktuation und zur weiteren Festigung und Qualifikation des Kaderbestandes" beschlossen worden, und anders als bei Angehörigen der Deutschen Grenzpolizei und Bereitschaftspolizei, die ein Wohnungs- und Verpflegungsgeld erhielten, hätte sich die Nichtzahlung dieser Zuschläge hemmend auf die Festigung und Qualifizierung des Kaderbestandes ausgewirkt. Hieraus kann aber nicht gefolgert werden, dass ganz überwiegend eigenbetriebliche Interessen des Mdl zur Einführung des Verpflegungsgeldes auch an die Angehörigen der Deutschen Volkspolizei geführt hatten. Vielmehr wird der innere, sachliche Zusammenhang zur Beschäftigung und der Entlohnungscharakter des Verpflegungsgeldes deutlich, wenn ausgeführt wird, dass auch die übrige geringere Entwicklung der Gehälter zu einer starken Fluktuation geführt hatte und die Mittel aus dem Fonds für "lohnpolitische Maßnahmen 1960" zur Verfügung gestellt werden sollten (so bereits LSG Berlin-Brandenburg, a.a.O.).

Diese Zielstellung, durch die Zahlung von Verpflegungsgeld die allgemeine Einkommenssituation der Angehörigen der Deutschen Volkspolizei zu erhöhen, zeigt sich letztlich auch darin, dass das Verpflegungsgeld den Angehörigen der Deutschen Volkspolizei auch für die Dauer eines Ferienaufenthaltes in einem Ferienhaus weitergezahlt wurde (vgl. Ordnung Nr. 21/73 des Ministers des Innern und Chefs der Deutschen Volkspolizei vom 10.1.1973 - Ordnung über die Zahlung von persönlichen Vergütungen und Entschädigungen, Buchst. A II Ziff. 4 Abs. 1), obwohl gerade für diesen Zeitraum eine Arbeits-/Dienstleistung nicht erbracht worden war. Auch dieser Umstand spricht für ein überwiegendes persönliches Interesse des Bediensteten an der Zahlung von Verpflegungsgeld gegenüber dem eigenbetrieblichen Interesse des Dienstherrn.

Soweit hiernach im ersten Prüfungsschritt (BSG, Urteil vom 30.10.2014, B 5 RS 1/13 R, RdNr. 15) das Vorliegen von Arbeitsentgelt zu bejahen ist, ist im zweiten Schritt

festzustellen, ob sich auf der Grundlage von § 17 SGB IV i.V.m. § 1 der Arbeitsentgeltverordnung (ArEV) in der Fassung der Verordnung zur Änderung der ArEV und der Sachbezugsverordnung 1989 vom 12.12.1989 (BGBl. I 1989 S. 2177) ausnahmsweise ein Ausschluss ergibt.

Der Berücksichtigung des gezahlten Verpflegungsgeldes als Arbeitsentgelt stehen § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 SGB IV i.V.m. § 1 Satz 1 ArEV in der genannten Fassung nicht entgegen.

§ 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB IV ermächtigt die Bundesregierung durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats zur Wahrung der Belange der Sozialversicherung, insbesondere zur Vereinfachung des Beitragseinzugs, zu bestimmen, dass einmalige Einnahmen oder laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse oder ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, ganz oder teilweise nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen sind. Dabei ist nach § 17 Abs. 1 Satz 2 SGB IV eine möglichst weitgehende Übereinstimmung mit den Regelungen des Steuerrechts sicherzustellen. Aufgrund dieser Ermächtigung ist die ArEV ergangen. Sie ist auf das Beitrittsgebiet zum 1.1.1991 übergeleitet worden. § 1 ArEV bestimmt: Einmalige Einnahmen, laufende Zulagen, Zuschläge, Zuschüsse sowie ähnliche Einnahmen, die zusätzlich zu Löhnen oder Gehältern gewährt werden, sind nicht dem Arbeitsentgelt zuzurechnen, soweit sie lohnsteuerfrei sind und sich - was vorliegend nicht einschlägig ist - aus § 3 ArEV nichts Abweichendes ergibt. Diese Regelung ist bei der Bestimmung des Arbeitsentgelts i.S. des § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG zu beachten. Maßgeblich ist ausweislich der höchstrichterlichen Rechtsprechung des BSG - wie auch oben bereits dargestellt - die Rechtslage, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG am 1.8.1991 bestand. § 6 Abs. 1 Satz 1 AAÜG hat bei der Regelung des Arbeitsentgelts nicht an frühere Rechtslagen angeknüpft, insbesondere nicht an das zum Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitsentgelts geltende bundesdeutsche Recht oder gar das DDR-Recht (vgl. BSG, Urteil vom 23.8.2007 - B 4 RS 4/06 R; a.a.O., Rdnr. 36). Die Maßgeblichkeit der am 1.8.1991 gegebenen Rechtslage folgt nach der Rechtsprechung des BSG schon daraus, dass das AAÜG infolge fehlender abweichender Anordnungen allein an das bei seinem Inkrafttreten geltende Bundesrecht angeknüpft hat. Darüber hinaus ergibt sich dies auch aus dem sofortigen Anwendungsbefehl. Der Versorgungsberechtigte konnte erst mit Inkrafttreten des AAÜG, aber damit auch schon ab diesem Zeitpunkt, von der Beklagten die Feststellungen gemäß § 8 AAÜG beanspruchen. Zugleich stellt das Gesetz mit dem Abstellen auf das zu diesem Zeitpunkt geltende Bundesrecht sicher, dass die fiktiven Vorleistungen der ehemals Versorgungsberechtigten (nach Herstellung der Gleichwertigkeit der Arbeitsentgelte durch

Um- und Hochwertung bis zur Beitragsbemessungsgrenze) grundsätzlich nach den gleichen Maßstäben wie die der sonstigen Versicherten im alten Bundesgebiet bestimmt werden (vgl. BSG, Urteil vom 23.8.2007 - B 4 RS 4/06 R, a.a.O.; Rdnr. 38). Da wegen der Einnahmen, die einer späteren Rente zugrunde zu legen sind, am Begriff des Arbeitsentgelts angeknüpft wird, sind folgerichtig auch diejenigen Regelungen zu beachten, die ausnahmsweise die Rentenwirksamkeit einer Einnahme ausschließen. Ob also Einnahmen eines Versicherten (wie hier das Verpflegungsgeld) lohnsteuerfrei und damit nicht dem Arbeitsentgelt zuzuordnen sind (§ 1 ArEV), bestimmt sich für AAÜG-Versorgungsberechtigte ausschließlich nach dem am 1.8.1991 geltenden bundesdeutschen Steuerrecht. Daran hat trotz der Kritik der Verwaltungen (vgl. auch Revisionsbegründung des Beklagten vom 9.5.2014, S. 18 unter Ziff. 2) das BSG in dem Urteil vom 30.10.2014, RdNr. 15, ohne jegliche weitere Erörterung festgehalten. Zu klären ist daher, ob die in Frage stehenden Einnahmen, wenn sie unter der Geltung des bundesdeutschen Rechts erzielt worden wären, von den Ausnahmeregelungen des Steuerrechts erfasst worden wären.

Das ist für das gezahlte Verpflegungsgeld zu verneinen.

Zur Bestimmung, welche Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit nach bundesdeutschem Steuerrecht der Steuerpflicht unterliegen ist § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG (hier in der vom 7.9.1990 bis 2.11.1992 geltenden Fassung) heranzuziehen. Danach gehören zu den - steuerpflichtigen - Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge und Vorteile, die für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst gewährt werden; gleichgültig ist, ob es sich um laufende oder um einmalige Bezüge handelt oder ob ein Rechtsanspruch auf sie besteht. Zwar werden von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 und Satz 2 EStG nicht solche Vorteile erfasst, die sich bei objektiver Würdigung aller Umstände nicht als Entlohnung, sondern lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erweisen. Ein Vorteil wird dann aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse gewährt, wenn aufgrund einer Gesamtwürdigung der für die Zuwendung maßgebenden Umstände zu schließen ist, dass der jeweils verfolgte betriebliche Zweck ganz im Vordergrund steht. Tritt das Interesse des Arbeitnehmers gegenüber dem des Arbeitgebers in den Hintergrund, kann eine Lohnzuwendung zu verneinen sein. Ist aber neben dem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers ein nicht unerhebliches Interesse des Arbeitnehmers gegeben, so liegt die Vorteilsgewährung nicht in ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse des Arbeitgebers und führt zur



Lohnzuwendung. Die zur Beurteilung einer solchen Einnahme vorzunehmende Gesamtwürdigung hat insbesondere Anlass, Art und Höhe des Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und seine besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck zu berücksichtigen. Dabei besteht eine Wechselwirkung zwischen der Intensität des eigenbetrieblichen Interesses des Arbeitgebers und dem Ausmaß der Bereicherung des Arbeitnehmers. Je höher aus der Sicht des Arbeitnehmers die Bereicherung anzusetzen ist, desto geringer wiegt das aus der Sicht des Arbeitgebers vorhandene eigenbetriebliche Interesse (BFH, Urteil vom 21.1.2010 - VI R 51/08, zitiert nach juris, m.w.N.). So liegt der Fall hier für das vom Dienstherrn gewährte Verpflegungsgeld, denn es ist kein Anhaltspunkt dafür ersichtlich, dass die Vorteilsgewährung im ganz überwiegendem eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers/Dienstherrn liegen könnte.

Das Verpflegungsgeld ist auch nach keiner anderen Vorschrift des EStG steuerfrei.

Die Steuerfreiheit bestimmt sich nach § 3 EStG. Das gezahlte Verpflegungsgeld wird von keiner Regelung dieser Vorschrift, insbesondere nicht von § 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG erfasst.

§ 3 Nr. 4 Buchstabe c EStG legt fest: Steuerfrei sind bei Angehörigen der Bundeswehr, des Bundesgrenzschutzes, der Bereitschaftspolizei der Länder, der Vollzugspolizei und der Berufsfeuerwehr der Länder und Gemeinden und bei Vollzugsbeamten der Kriminalpolizei des Bundes, der Länder und Gemeinden Verpflegungs- und Beköstigungszuschüsse und der Geldwert der im Einsatz unentgeltlich abgegebenen Verpflegung. Diese Vorschrift betrifft jedoch lediglich die im Einsatz u.a. gezahlten Verpflegungs- und Beköstigungszuschüsse. Zuschüsse dieser Art, die im normalen Dienst gezahlt werden, sind mithin nicht steuerfrei (Heinicke in Schmidt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, 10. Auflage 1991, § 3 zu den Stichwörter: Bundeswehr und Verpflegungszuschüsse).

Vorliegend ist aber weder vorgetragen noch ergibt sich sonst ein Hinweis darauf, dass das gezahlte Verpflegungsgeld wegen der Teilnahme an außerhalb des normalen Dienstortes geleisteten besonderen Einsätzen gewährt worden wäre.

Es ist auch nicht ersichtlich, dass es sich bei dem gezahlten Verpflegungsgeld um eine steuerfreie Aufwandsentschädigung gehandelt haben könnte. Aufwandsentschädigungen sind (einkommensteuerrechtlich) Ersatzleistungen für berufliche Ausgaben, Verdienstaufwendungen und Zeitverlust, wozu auch Zehrgeld (Geld, das auf einer Reise besonders für die Ernährung bestimmt ist: vgl. [www.duden.de](http://www.duden.de)) gehört (Heinicke in Schmidt, a.a.O., 10. Auflage 1991, § 3, Stichwort: Aufwandsentschädigungen und Zehrgelder). So ergibt sich eine Steuerfreiheit der gewährten Verpflegungsgelder weder aus § 3 Nr. 12, 13 oder 16 des EStG. Das gewährte Verpflegungsgeld diente in erster Linie der eigenen Unterhaltssicherung und ist daher grundsätzlich eigenwirtschaftlich und nicht beruflich veranlasst. Anhaltspunkte dafür, dass das Verpflegungsgeld als Zehrgeld gedient haben könnte und auf diesem Weg Verpflegungsmehraufwendungen hätten abgegolten werden sollen, liegen nicht vor.

Damit war das nachweislich an den Kläger gezahlte Verpflegungsgeld im Zeitpunkt des Inkrafttretens des AAÜG am 1.8.1991 steuerpflichtig und ist gemäß § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV als weiteres Arbeitsentgelt zu berücksichtigen. Diese steuerliche Bewertung u.a. des nach der Besoldungsordnung des ehemaligen Ministeriums des Innern/Volkspolizei gewährten Verpflegungsgeldes hat schließlich die Finanzverwaltung selbst getroffen, denn aus dem Ergebnis einer Besprechung mit den obersten Finanzbehörden der Länder vom Januar 1991 (vgl. Mitteilung im Bundessteuerblatt 1991, Teil I S. 474) ergibt sich, dass die Bezüge für ein gegenwärtiges Dienstverhältnis nach der Besoldungsordnung dem Lohnsteuerabzug in Höhe der Bruttobesoldung (ggf. einschließlich Wohnungs-, Verpflegungs- und Bekleidungs-geld) unterliegen.

Der Überführungsbescheid des Polizeipräsidiums Y.... vom 22.9.1997 in der Fassung des Bescheides vom 18.6.2009 war daher von Anfang an teilweise rechtswidrig. Der Beklagte hatte ihn im Rahmen des Überprüfungsverfahrens nach § 44 Abs. 2 SGB X daher mit Wirkung für die Zukunft, d.h. für die Zeit nach Bekanntgabe des Zugunstenbescheides zurückzunehmen. Die Entscheidung, den teilweise rechtswidrigen Überführungsbescheid auch mit Wirkung für die Vergangenheit aufzuheben, steht nach § 44 Abs. 2 Satz 2 SGB X im Ermessen der Beklagten (vgl. BSG, Urteil vom 30.10.2014, B 5 RS 1/13 R, juris RdNr. 17). Eine Verpflichtung zur teilweisen Aufhebung des Überführungsbescheides auch für die Vergangenheit kommt daher nur dann in Betracht, wenn das Ermessen zu Gunsten des Klägers auf Null reduziert wäre. Insoweit kann die Beklagte nur zur Neubescheidung des Überprüfungsantrags verpflichtet werden.

Eine Verdichtung des Ermessens auf Null zu Gunsten des Klägers läge nur dann vor, wenn seine individuellen Belange, die in die Ermessensausübung einzustellen sind, das Interesse an der Rechtssicherheit deutlich überwiegen würden. Ein solches überwiegendes Interesse des Klägers kann der Senat nur für den Zeitraum ab Stellung des Überprüfungsantrags am 24.3.2009 (Eingang bei dem Beklagten) erkennen. Zu diesem Zeitpunkt hatte der Kläger bereits das 70. Lebensjahr vollendet und damit bereits einen Anspruch auf Regelaltersrente. Bereits seit dem 1.10.1998 hat er eine vorgezogene Altersrente bezogen. Da die Feststellung und Überführung höherer Entgelte sich unmittelbar auf die Höhe der Rentenleistung auswirkt, hat der Kläger zumindest seit der Stellung des Überprüfungsantrags ein erhebliches Interesse an der Feststellung der - vorliegend streitigen - weiteren Entgelte. Ab der Stellung des Überprüfungsantrages sind keine Interessen der Beklagten erkennbar, welche der Rücknahme der rechtswidrigen Entscheidungen entgegenstehen könnten. Mit dem Zugunstenantrag hat der Kläger dokumentiert, dass er die rechtliche Überprüfung begehrt. Der weitere Verfahrensgang konnte von ihm nicht beeinflusst werden. Es würde zu einer sachlich nicht zu rechtfertigenden Ungleichheit führen, wenn die Behörde, die über den Antrag zu entscheiden hat, den Beginn des Rücknahmezeitraums, für den ihr Ermessen zusteht, durch ihr Verhalten festlegen könnte (vgl. LSG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 23.6.2016, L 33 R 182/14 WA, juris, RdNr. 154). Für die Zeit vor Eingang des Überprüfungsantrages ist dagegen kein Anlass erkennbar, von einer Ermessensreduzierung auszugehen. Für die Zeit vor dem 24.3.2009 bleibt die Ausübung des Ermessens dem Beklagten vorbehalten.

Der Beklagte ist verpflichtet, die bestandskräftigen Verwaltungsakte zur Feststellung des Höchstbetrags der Arbeitsentgelte im Überführungsbescheid vom 22.9.1997 in der Fassung des Bescheides vom 18.6.2009 für die Zeit ab 24.3.2009 teilweise zurückzunehmen und anstelle der bisherigen Entgelthöchstbetragsregelungen neue Höchstbetragsregelungen unter Einbeziehung der im Urteil des Sozialgerichts Dresden vom 25.2.2011 tenorierten Höhe erzielten Verpflegungsgeldes festzusetzen.

Die Berufung des Beklagten hat damit ganz überwiegend keinen Erfolg.

Die Kostenentscheidung folgt aus § 193 Abs. 1 Sozialgerichtsgesetz (SGG).

Gründe für eine Zulassung der Revision nach § 160 Abs. 2 SGG liegen nicht vor. Bei den abstrakt-generellen Regelungen der Vorschriften der früheren DDR handelt es sich nicht

um (sekundäres) Bundesrecht, sondern um generelle Anknüpfungstatsachen und damit um die Beweiswürdigung, die nicht zur Zulassung der Revision führen können (vgl. BSG, Beschluss vom 28.2.2017, B 5 RS 45/16 B, juris, zur Bewertung der Zahlung von Verpflegungsgeld an Angehörige der Zollverwaltung der früheren DDR).